tribuut belastingcentrum
BLAD GEMEENSCHAPPELIJKE REGELING
Nr. 152
18 maart 2016
Officiële uitgave van gemeenschappelijke regeling Tribuut belastingsamenwerking.

Leidraad invordering gemeentelijke belastingen Tribuut 2016

Artikel 1 Inleiding en toepassingsgebied
Dit artikel bevat de inleiding van de Leidraad invordering gemeentelijke belastingen van de gemeenschappelijke regeling Tribuut Belastingsamenwerking (hierna: Tribuut) en het beleid over het toepassingsgebied zoals opgenomen in artikel 1 van de Invorderingswet 1990.
1.1.Inleiding
Voor u ligt de Leidraad invordering gemeentelijke belastingen van Tribuut. Net als de Leidraad Invordering 2008 van het Rijk (hierna: Rijksleidraad) en de Model-Leidraad invordering gemeentelijke belastingen van de VNG bevat deze leidraad enkel beleidsregels.
Bij de opmaak van deze leidraad is aansluiting gezocht bij de Model-leidraad van de VNG. Het is echter geen kopie. Daar waar noodzakelijk zijn bepalingen toegevoegd of aangepast aan de specifieke situatie bij Tribuut.
Opzet van de Leidraad
Voor de indeling in artikelen en subartikelen is aangesloten bij de Model-leidraad van de VNG. Sommige artikelen uit de Invorderingswet 1990 en onderdelen van de Rijksleidraad treft u niet aan. Reden hiervoor is dat deze onderdelen en artikelen niet van toepassing zijn voor Tribuut. Bij diverse artikelen en onderdelen treft u dan ook de opmerking aan: ‘Deze bepaling is niet van toepassing voor Tribuut’. Dit is gedaan om de nummering van de originele Rijksleidraad niet te veranderen. De (halfjaarlijkse) wijzigingen van het Ministerie van Financiën op de Rijksleidraad en de (halfjaarlijkse) wijzigingen op de Model-leidraad van de VNG kunnen dan sneller gevonden en veranderd worden.
Vanwege de leesbaarheid is in deze leidraad het begrip ‘invorderingsambtenaar’ in plaats van de wettelijke term ‘ambtenaar belast met de invordering van gemeentelijke belastingen’ gebruikt. Om dezelfde reden wordt in deze leidraad het begrip ‘heffingsambtenaar’ gebruikt in plaats van de wettelijke term ‘ambtenaar belast met de heffing van gemeentelijke belastingen’. In de andere gevallen is gekozen voor de directe vertaling van (Rijks)belastingfunctionarissen naar de lokale benamingen.
Wie stelt de Leidraad vast?
Uit de wet blijkt niet wie de Leidraad moet vaststellen. De Rijksleidraad is vastgesteld door de staatssecretaris van Financiën. Het betreft hier een bevoegdheid die intern door de minister aan de staatssecretaris is overgedragen. Met de inwerkingtreding van de aanpassingswetgeving derde tranche Algemene wet bestuursrecht (1 januari 1998) wordt ‘de minister’ in de Gemeentewet vertaald met 'het college'.
Tribuutstelt zich op het standpunt dat de Leidraad invordering gemeentelijke belastingen ertoe strekt het invorderingsbeleid te formuleren en te formaliseren. De Leidraad moet als zodanig worden vastgesteld door hetzij degene aan wie de bevoegdheid is geattribueerd, dat is de ambtenaar belast met de invordering van gemeentelijke belastingen (artikel 232, vierde lid, onderdeel b, van de Gemeentewet), hetzij degene onder wiens bestuursverantwoordelijkheid de bevoegdheid wordt uitgeoefend (artikel 232, vijfde lid van de Gemeentewet).
De bij Tribuut aangesloten gemeenten hebben de bevoegdheden op het terrein van de uitvoering overgedragen aan het bestuur van Tribuut. Hieronder wordt tevens verstaan: de bedrijfsvoering en de inrichting van de werkprocessen. Gelet op het voorgaande is deze
leidraad vastgesteld door het bestuur van Tribuut.
Lijst met gebruikte afkortingen
Afkorting Omschrijving
Awb Algemene wet bestuursrecht
Awir Algemene wet inkomensafhankelijke regelingen
AWR Algemene wet inzake rijksbelastingen
BW Burgerlijk Wetboek
FW Faillissementswet
MSNP minnelijke schuldsanering natuurlijke personen
Rv Wetboek van Burgerlijke Rechtsvordering
Sr Wetboek van Strafrecht
Sv Wetboek van Strafvordering
WSF Wet Studiefinanciering 2000
WSNP wettelijke schuldsanering natuurlijke personen
Pw Participatiewet
1.1.2.Definities
belasting(en): belastingen die door de gemeente worden geheven;
belasting-: de daartoe door het bestuur aangewezen ambtenaar bedoeld in artikel 232, **deurwaarder** vierde lid, onderdeel d, van de Gemeentewet;
besluit (het): het Uitvoeringsbesluit Invorderingswet 1990;
bestuur: het bestuur van Tribuut

directeur: de directeur van Tribuut
echtgenoot: de echtgenoot bedoeld in artikel 3 van de Pw;
gemeente: een van de deelnemende gemeenten;
heffings-: de ambtenaar bedoeld in artikel 232, vierde lid, onderdeel a, van de **ambtenaar** Gemeentewet, met inbegrip van de ambtenaren aan wie ter zake mandaat is verleend door de heffingsambtenaar;
ondernemer: de belastingschuldige die een onderneming drijft of zelfstandig een beroep uitoefent;
invorderings-: de ambtenaar bedoeld in artikel 232, vierde lid, onderdeel b, van de
ambtenaar Gemeentewet, met inbegrip van de ambtenaren aan wie ter zake mandaat is verleend door de invorderingsambtenaar;
particulier: de belastingschuldige die niet als ondernemer wordt aangemerkt;
regeling (de): de Uitvoeringsregeling Invorderingswet 1990;
Tribuut: de gemeenschappelijke regeling Tribuut belastingsamenwerking;
wet (de): de wet van 30 mei 1990 op de invordering van rijksbelastingen
(Invorderingswet 1990).
Onder de overige in deze leidraad gebruikte begrippen wordt hetzelfde verstaan als de wet daaronder verstaat.
1.1.3.Reikwijdte beleidsvoorschriften
Deze bepaling is niet van toepassing voor Tribuut.
1.1.4. Aansprakelijkgestelden en andere derden
De invordering met betrekking tot aansprakelijkgestelden en andere derden vindt voor een groot deel op overeenkomstige wijze plaats als de invordering met betrekking tot belastingschuldigen. Omwille van de leesbaarheid is vermeden steeds de aansprakelijkgestelden en andere derden te noemen, zonder dat hiermee wordt beoogd de toepasselijkheid van die voorschriften te beperken.
1.1.5.Awb en algemene beginselen van behoorlijk bestuur
In de invordering wordt zoveel mogelijk gehandeld in overeenstemming met de Awb en het Besluit Fiscaal bestuursrecht, ondanks het feit dat artikel 3:40, titels 4.1 tot en met 4.3, artikel 4:125, titel 5.2., de hoofdstukken 6 en 7 en afdeling 10.2.1 Awb niet van toepassing zijn op de wet.
Dit betekent onder meer dat de beslistermijnen uit de Awb inclusief de mogelijkheden tot verlenging van toepassing zijn, tenzij de wet, de regeling of deze leidraad anders bepaalt. Voor beschikkingen op aanvraag geldt daarom een termijn van acht weken met de mogelijkheid hiervan af te wijken door een redelijke termijn te noemen (zie artikel 4:13, 4:14 en 4:15 Awb).
Voor het beslissen op bezwaarschriften geldt een verdagingstermijn van maximaal zes weken en de mogelijkheid tot verder uitstel in gezamenlijk overleg (artikel 7:10 Awb). Voor het beslissen op beroepschriften bij administratief beroep geldt een verdagingstermijn van maximaal zes weken en de mogelijkheid tot verder uitstel in gezamenlijk overleg (artikel 7:24 Awb).
Het uitgangspunt met betrekking tot de Awb-conforme werkwijze geldt niet voor de regeling inzake de dwangsom bij niet tijdig beslissen (artikel 4:17 Awb). Het laatste betekent dat bij de uitvoering van de wet de dwangsom uitsluitend van toepassing is op de volgende gevallen:

- bezwaarschriften tegen beschikkingen invorderingsrente als bedoeld in artikel 30, eerste lid, van de wet;
- bezwaarschriften tegen beschikkingen aansprakelijkstelling als bedoeld in artikel 49, eerste lid, van de wet;
- bezwaar- en beroepschriften als bedoeld in artikel 7, eerste lid, van de Kostenwet invordering rijksbelastingen;
- bezwaarschriften tegen beschikkingen kostenvergoedingen bij een onrechtmatig opgelegde verplichting als bedoeld in artikel 62a, eerste lid, van de wet;
- bezwaarschriften tegen beschikkingen bestuurlijke boete als bedoeld in artikel 63b van de wet.

Een andere bepaling uit de Awb die van toepassing is bij invordering is artikel 4:84 Awb. Op grond van die bepaling is het mogelijk af te wijken van de beleidsregels zoals die zijn opgenomen in deze leidraad. Dit is gerechtvaardigd als toepassing van die regels voor een of meer belanghebbenden gevolgen zou hebben die vanwege bijzondere omstandigheden onevenredig zijn in verhouding tot de doelen die de leidraad dient.
Dit laatste zal slechts bij hoge uitzondering aan de orde zijn. Het afwijken van beleidsregels leidt in de regel immers tot schending van het gelijkheidsbeginsel. Er moet dus sprake zijn van daadwerkelijk bijzondere omstandigheden op grond waarvan onverkorte toepassing van de leidraad onevenredig nadeel voor de betrokkene zou opleveren. Dit criterium gaat aanzienlijk verder dan een belangenafweging als bedoeld in artikel 3:4 Awb.
Naast het zoveel mogelijk handelen in overeenstemming met de Awb moet de invorderingsambtenaar bij zijn handelen de algemene beginselen van behoorlijk bestuur in acht nemen, ook als sprake is van privaatrechtelijke handelingen (beslag, executoriale verkoop en dergelijke).
Dit betekent onder meer dat als de belastingschuldige in een verzoek aan Tribuut aannemelijk heeft gemaakt dat er gegronde twijfels zijn bij de verschuldigdheid van een onherroepelijk geworden belastingaanslag, de invorderingsambtenaar de belastingaanslag marginaal toetst. Onder een onherroepelijk vaststaande belastingaanslag wordt in dit verband verstaan een belastingaanslag waartegen geen be-

zwaar of beroep meer open staat en waarvoor evenmin een ambtshalve beoordeling mogelijk is in verband met termijnoverschrijding.
Wanneer bij de marginale toetsing blijkt dat een belastingaanslag in materiële zin niet verschuldigd kan worden geacht, neemt de invorderingsambtenaar voor een dergelijke aanslag geen invorderingsmaatregelen. Onder invorderingsmaatregelen worden niet alleen dwangmaatregelen zoals de tenuitvoerlegging van een dwangbevel, maar ook de verrekening van een belastingaanslag met belastingteruggaven begrepen. Uitgangspunt hierbij is dat de marginale toetsing zich beperkt tot feiten die de invorderingsambtenaar bekend zijn op het moment dat hij tot invordering overgaat. De verrekening van een belastingaanslag waarvan is gebleken dat die in materiële zin niet verschuldigd is met een belastingteruggave wordt niet ongedaan gemaakt, tenzij het verzoek daartoe heeft plaatsgevonden binnen één maand nadat de verrekening is bekendgemaakt.
1.1.6.Keuze uit verschillende invorderingsmaatregelen
Als de invordering op verschillende manieren kan plaatsvinden, heeft de eenvoudigste, snelste en minst kostbare wijze voor Tribuut de voorkeur.
1.1.7.Invorderingsmaatregelen tegen grote bedrijven
Als de invorderingsambtenaar invorderingsmaatregelen wil treffen die het voortbestaan kunnen bedreigen van een bedrijf met meer dan vijftig werknemers, dan informeert hij de directeur en de betreffende gemeente. Onder een bedrijf wordt in dit verband ook verstaan een geheel van bij elkaar behorende bedrijven of een zelfstandig uitgeoefend beroep.
Beslaglegging hoeft niet het hiervoor bedoelde effect te hebben, als de invorderingsambtenaar op een zodanige wijze kan handelen dat derden daarvan geheel onwetend blijven.
De invorderingsambtenaar vraagt altijd toestemming als:

- met de beslaglegging op korte termijn de verkoop van (een deel van) de activa van het bedrijf wordt beoogd;
- door de beslaglegging de werkvoorraad en/of geldmiddelen geheel of nagenoeg geheel worden vastgelegd;
- derden niet onkundig blijven van de beslaglegging, zoals steeds het geval is bij derdenbeslag;
- de invorderingsambtenaar aan een schuldeiser zodanige inlichtingen over openstaande belastingaanslagen verstrekt, dat deze kunnen dienen als steunvorderingen bij het aanvragen van faillissement door die schuldeiser.

1.1.8. Voor de invordering minder geschikte dagen
Onverminderd het bij of krachtens artikel 15, eerste lid, aanhef en onderdeel e, en artikel 18 van de wet, doet de deurwaarder geen exploten of verricht geen executiehandelingen tussen 20.00 uur 's avonds en 07.00 uur 's ochtends, op een zondag en op een algemeen erkende feestdag, behalve na een daartoe strekkend verlof van de voorzieningenrechter. In aanvulling hierop geldt dat de invorderingsambtenaar geen invorderingsmaatregelen treft op Goede Vrijdag.
De invorderingsambtenaar zal geen invorderingsmaatregelen nemen tegen particulieren op dagen die daarvoor minder geschikt kunnen worden geacht, als die maatregelen zonder bezwaar naar een later tijdstip kunnen worden verschoven.
Deze terughoudendheid geldt bij ondernemers slechts voor zover sprake is van invorderingsmaatregelen die betrekking hebben op bezittingen die tot de privésfeer kunnen worden gerekend. De terughoudendheid geldt niet als de invorderingsambtenaar een naheffingsaanslag als bedoeld in artikel 9, achtste lid van de wet terstond invordert.
Voor invordering minder geschikte dagen zijn vooral:

- landelijk of regionaal vrij algemeen erkende feest- en gedenkdagen met inbegrip van de daaraan voorafgaande en de daarop volgende dag;
- de dagen tussen Kerst en Nieuwjaar.

1.1.9. Binnenkomst van bescheiden

Als aan het indienen van bepaalde bescheiden rechtsgevolgen zijn verbonden dan wel rechten kunnen worden ontleend dan geldt als datum van binnenkomst van die stukken de datum van binnenkomst bij Tribuut.
Als de invorderingsambtenaar in de tussentijd heeft verrekend of dwangmaatregelen heeft genomen ter invordering van de belastingschuld, dan blijven deze gehandhaafd als hij niet van de indiening op de hoogte was en er redelijkerwijs ook niet van op de hoogte kon zijn. Onder dwangmaatregelen moeten in dit verband worden verstaan: alle maatregelen in het kader van de dwanginvordering respectievelijk invordering langs civielrechtelijke weg, en het aansprakelijk stellen van derden.
1.1.10.Positie belastingdeurwaarder
Belastingdeurwaarder is een door of namens het bestuur aangewezen ambtenaar, dan wel een als belastingdeurwaarder van de gemeente aangewezen deurwaarder. In de uitoefening van zijn functie is de belastingdeurwaarder bestuursorgaan in de zin van de Awb, dan wel handelt hij onder de verantwoordelijkheid van een bestuursorgaan (de invorderingsambtenaar).
Als zodanig vervult hij zijn taak zonder vooringenomenheid. Hij gebruikt zijn bevoegdheid niet voor een ander doel dan waarvoor die bevoegdheid is verleend. Hij waakt ervoor dat de nadelige gevolgen van zijn handelen niet onevenredig zijn in verhouding tot de doelen die hij met die handelingen dient.

Om misverstanden te voorkomen, meldt de belastingdeurwaarder steeds in welke hoedanigheid hij optreedt en hij legitimeert zich desgevraagd. Op grond van artikel 67 van de wet is het de belastingdeurwaarder verboden om wat hem over de persoon of de zaken van een ander blijkt of wordt meegedeeld - in enige werkzaamheid bij de uitvoering van de wet, of in verband daarmee - verder bekend te maken dan nodig is voor de uitvoering van de wet of voor de heffing van enige rijksbelasting.
De leiding van de invordering berust steeds in handen van de invorderingsambtenaar. Dit brengt met zich mee dat de belastingdeurwaarder de bevoegdheden die hij rechtstreeks ontleent aan de wet en aan het Wetboek van Burgerlijke Rechtsvordering, slechts uitoefent nadat hij daartoe een opdracht van de invorderingsambtenaar heeft verkregen en zich bij de uitoefening van die bevoegdheden houdt aan diens aanwijzingen.
Op grond van artikel 9:1 Awb heeft een ieder het recht om een klacht in te dienen over de wijze waarop de belastingdeurwaarder zich tegen hem of een ander heeft gedragen. Klachten in verband met zijn ambtsuitoefening kunnen worden ingediend bij de invorderingsambtenaar in wiens opdracht en onder wiens verantwoordelijkheid de belastingdeurwaarder werkzaam is.
1.1.11.Bewaren invorderingsbescheiden
De invorderingsambtenaar bewaart de bescheiden die direct betrekking hebben op de invordering gedurende drie jaar na afdoening, of zoveel langer als het recht tot dwanginvordering van de belastingaanslag die daaraan ten grondslag ligt nog niet is verjaard.
De bescheiden die op kwijtschelding betrekking hebben, worden gedurende ten minste drie jaar na de verleende kwijtschelding bewaard, of zoveel langer als redelijkerwijs nog niet kan worden aangenomen dat zij hun belang definitief hebben verloren.
Bescheiden die geen betrekking hebben op één of meer bepaalde belastingaanslagen, worden eveneens gedurende ten minste drie jaar bewaard, of zoveel langer als redelijkerwijs nog niet kan worden aangenomen dat zij hun belang definitief hebben verloren.
1.1.12.Verklaring betreffende nakoming fiscale verplichtingen
Op verzoek van de belastingschuldige of zijn gemachtigde geeft de invorderingsambtenaar een verklaring af, dat op dat moment geen belastingaanslagen of andere vorderingen openstaan waarvan de invordering aan de invorderingsambtenaar is opgedragen. Tevens verklaart de invorderingsambtenaar desgevraagd dat zich in het verleden - voor wat betreft de invordering - geen moeilijkheden hebben voorgedaan. In de verklaring kan de invorderingsambtenaar nadere bijzonderheden vermelden.
De invorderingsambtenaar zendt de verklaring aan het adres van de belastingschuldige of reikt deze aan hem uit. Toezending of uitreiking aan een ander dan de belastingschuldige blijft achterwege, tenzij de invorderingsambtenaar zich ervan heeft overtuigd dat die ander tot ontvangst van de verklaring bevoegd is.
1.1.13.Informatieplicht
De invorderingsambtenaar maakt van de bevoegdheden van hoofdstuk VII van de wet enkel gebruik bij een betalingsachterstand, dat wil zeggen als niet is betaald binnen de betalingstermijn(en) die voor de belastingaanslag gelden. De informatieplicht vervalt zodra volledige betaling plaatsvindt.
De invorderingsambtenaar kan altijd gebruik maken van zijn bevoegdheid van hoofdstuk VII als de toepassing van artikel 10 van de wet aan de orde kan komen.
1.1.14.Diplomatieke status
De invordering van belastingschulden van personen met een diplomatieke status gebeurt door tussenkomst van de minister van Buitenlandse Zaken. De invorderingsambtenaar richt een verzoek om bemiddeling rechtstreeks tot:
Ministerie van Buitenlandse Zaken
Directie Kabinet en Protocol
Postbus 20061
2500 EB 's-Gravenhage
1.2.Toepassingsgebied
Het eerste lid van artikel 1 van de wet regelt het toepassingsgebied van de wet. Het tweede lid bepaalt dat een deel van de Awb niet van toepassing is op de wet.
De invorderingsambtenaar handelt zoveel mogelijk in overeenstemming met de Awb en het Besluit fiscaal bestuursrecht (zie ook artikel 1.1.5 van deze leidraad).
Artikel 2 Begrippen
In aansluiting op artikel 2 van de wet beschrijft dit artikel het beleid over het begrip 'woonplaats'.
2.1.Woonplaats
De begrippen 'woonplaats' en 'plaats van vestiging' hebben bij de uitvoering van de wet niet steeds dezelfde inhoud.
Als het gaat om de betekening van stukken of om andere handelingen overeenkomstig het Wetboek van Burgerlijke Rechtsvordering, sluit de invorderingsambtenaar aan bij het begrip 'woonplaats' als bedoeld in de artikelen 1:10 en volgende van het BW.
Bij de aansprakelijkheidsbepalingen van Afdeling 1 van Hoofdstuk VI van de wet ligt het voor de hand om aan te sluiten bij de begrippen 'woonplaats' en 'plaats van vestiging' die gelden voor de gemeentelijke verordening op grond waarvan de belastingschuld - waarvoor de aansprakelijkheid bestaat - is ontstaan.
Artikel 3 Bevoegdheden invorderingsambtenaar

Artikel 3 van de wet geeft een afbakening van de bevoegdheden van de invorderingsambtenaar.
De bepalingen van deze leidraad zijn zoveel mogelijk van overeenkomstige toepassing op de invordering op civielrechtelijke wijze.
De invorderingsambtenaar treedt in alle rechtsgedingen die voortvloeien uit de uitoefening van zijn taak als zodanig in rechte op.
In aansluiting op artikel 3 van de wet beschrijft dit artikel het beleid over:
- de fiscale en civiele bevoegdheden van de invorderingsambtenaar;
- het leggen van conservatoir beslag;
- het vragen van toestemming bij gerechtelijke procedures;
- Faillissementsaanvraag.

3.1. Fiscale en civiele bevoegdheden
De invorderingsambtenaar beschikt op grond van de wet over diverse specifieke bevoegdheden om een belastingschuld in te vorderen. Daarnaast heeft hij alle bevoegdheden die op grond van enigerlei wettelijke bepaling aan een schuldeiser toekomen. Dit leidt er in veel gevallen toe dat de invorderingsambtenaar zowel gebruik kan maken van zijn specifieke fiscale bevoegdheden, als van zijn algemene civielrechtelijke bevoegdheden om zijn doel te bereiken.
De invorderingsambtenaar is vrij in de keuze van de invorderingsinstrumenten die hij het meest geschikt acht voor een juiste uitoefening van zijn taak. Als de invorderingsambtenaar het wenselijk of noodzakelijk acht van fiscale bevoegdheden over te schakelen op civielrechtelijke bevoegdheden of andersom, dan doet hij dit alleen als het belang van de invordering opweegt tegen de belangen van de belastingschuldige en eventuele derden.
3.2.Conservatoir beslag
Om de rechten van Tribuut veilig te stellen heeft de invorderingsambtenaar naast de versnelde invordering de mogelijkheid conservatoir beslag te leggen. Feiten en omstandigheden bepalen de keuze van de invorderingsambtenaar.
3.2.1.Geen conservatoir beslag dan ook geen versnelde invordering
Als de voorzieningenrechter van de rechtbank geen toestemming verleent tot het leggen van conservatoir beslag omdat hij gegronde vrees voor verduistering van de goederen niet aanwezig acht, dan legt de invorderingsambtenaar niet alsnog om dezelfde reden executoriaal beslag op grond van de artikelen 10 en 15 van de wet.
3.2.2.Ontbreken belastingaanslag en conservatoir beslag
Als het niet mogelijk is eerst een belastingaanslag op te leggen, vraagt de invorderingsambtenaar slechts verlof om conservatoir beslag te leggen aan de voorzieningenrechter als de belasting in redelijkheid materieel verschuldigd geacht mag worden. Het opleggen van de belastingaanslag wordt beschouwd als het instellen van een eis in de hoofdzaak als bedoeld in artikel 700, derde lid Rv.
3.3.Gerechtelijke procedures – toestemming
3.3.1 Juridische bijstand
Op grond van artikel 3, derde lid, van de wet treedt de invorderingsambtenaar zelfstandig in rechte op in rechtsgedingen die voortvloeien uit de uitoefening van zijn taak. Hij voorziet zich daarbij in alle gevallen van procesvertegenwoordiging, met uitzondering van:
- beroepsprocedures op grond van artikel 26 AWR;
- hoger beroepsprocedures op grond van artikel 27h AWR;
- (hoger) beroepsprocedures op grond van artikel 7 Kostenwet invordering rijksbelastingen;
- kantonzaken;
- kort gedingprocedures, indien de invorderingsambtenaar gedaagde is.

3.3.2 Toestemming
In gerechtelijke procedures waarin de invorderingsambtenaar als eiser optreedt, moet hij toestemming hebben van de directeur. Behalve voor in hoger beroep te voeren zaken geldt het voorgaande niet voor:
- verklaringsprocedures in het kader van derdenbeslagen;
- kantonzaken;
- verzoekschriftprocedures;
- aansprakelijkheidsprocedures.
- procedures die worden ingesteld naar aanleiding van een verzet ex artikel 435, derde lid, Rv of artikel 708, tweede lid, Rv.
  3.4. Rijksadvocaat

Deze bepaling is niet van toepassing voor Tribuut.
3.5.Faillissementsaanvraag
Bij een faillissementsaanvraag wordt vooraf de directeur en de betreffende gemeente geïnformeerd. Dit geldt ook bij een eventuele steunvordering voor het aanvragen van een faillissement.
Artikel 3a Bevoegdheden invorderingsambtenaar - strafbeschikking
Er zijn in deze leidraad op artikel 3a van de wet geen beleidsregels gemaakt.
Artikel 4 Bevoegdheid belastingdeurwaarder

A rtikel 4 van de wet bepaalt dat voor het verrichten van deurwaarderswerkzaamheden in opdracht van een invorderingsambtenaar voor de invordering van (rijks) belastingen, uitsluitend een belastingdeurwaarder bevoegd is.

In aansluiting op artikel 4 van de wet beschrijft dit artikel het beleid over de reikwijdte van die bevoegdheid.

4.1.Reikwijdte bevoegdheid belastingdeurwaarder

De belastingdeurwaarder is bevoegd tot het uitbrengen van alle exploten en het treffen van alle invorderingsmaatregelen die rechtstreeks verband houden met de invorderingstaak en de hieruit voortvloeiende bevoegdheden van de invorderingsambtenaar.

Dit brengt met zich mee dat de belastingdeurwaarder ook bevoegd is tot die werkzaamheden die voortvloeien uit de invordering langs civielrechtelijke weg, waartoe de invorderingsambtenaar op grond van artikel 4:124 van de Awb gerechtigd is en tot die werkzaamheden die verricht moeten worden, wanneer de invorderingsambtenaar zelfstandig eisend en verwerend in rechte optreedt.

4.2.Bescherming

Belastingdeurwaarders zijn ambtenaar in de zin van de artikelen 179 en 180 Sr. Daardoor genieten zij strafrechtelijke bescherming, voor zover zij hun wettelijke taken en bevoegdheden uitoefenen.

4.3.Legitimatie

Voor de uitoefening van de aan hem opgedragen invorderingstaken kan de belastingdeurwaarder zich op verzoek legitimeren aan de belastingschuldige en/of zijn/haar gemachtigden.

Artikel 5 Bevoegdheid ressort

Deze bepaling is niet van toepassing voor Tribuut.

Artikel 6 Reikwijdte van de wet

Artikel 6 van de wet bepaalt dat de wet ook van toepassing is op :

- *de rente;*
- *de kosten.*

In aansluiting op artikel 6 van de wet beschrijft dit artikel het beleid over rente en kosten.

6.1.Rente en kosten in het kader van de reikwijdte van de wet

Onder rente als bedoeld in artikel 6 van de wet wordt alleen verstaan: de invorderingsrente.

Onder kosten wordt verstaan: alle kosten die op de voet van de Kostenwet invordering rijksbelastingen aan de belastingschuldige in rekening worden gebracht. Hieronder vallen ook de kosten die zijn verbonden aan de werkzaamheden die de belastingdeurwaarder verricht bij de invordering langs civielrechtelijke weg.

Artikel 7 Betaling en afboeking

Artikel 7 van de wet schrijft voor hoe de toerekening van betalingen plaats moet vinden:

- *Lid 1 bepaalt dat toerekening van betalingen achtereenvolgens gebeurt aan de kosten, de betalingskorting, de rente en de belastingaanslag;*
- *Lid 2 bepaalt hoe de afboeking aan de verschillende componenten van de belastingaanslag plaatsvindt.*

In aansluiting op artikel 7 van de wet beschrijft dit artikel het beleid over:

- het tijdstip van de betaling;
- de afboeking van de betaling;
- teveelbetalingen;
- het rekenen van rente en kosten bij afboeking;
- het toerekenen van kosten bij meerdere aanslagen;
- de afboeking van de betaling op de bestuurlijke boete;
- de afboeking van betalingen door aansprakelijkgestelden;
- betaling bij vergissing;
- het verzenden van een mededeling bij een afboeking van een betaling.
- betaling van kleine bedragen;
- ontvangen bedragen uit de wettelijke saneringsregeling en faillissement.

7.1. Tijdstip betaling

- Als tijdstip van betaling geldt de datum van bijschrijving op de rekening van Tribuut;
- Bij betaling door middel van storting van contant geld of door middel van storting met een pinpas, geldt als tijdstip van betaling de eerste werkdag volgend op de dag van de storting of pin-transactie.
- Bij rechtstreekse betaling aan de gemeente of Tribuut door middel van een pin- of creditcardtransactie geldt de dag van de pin- of creditcardtransactie als tijdstip van betaling;
- Als een cheque uit het buitenland is ontvangen, wordt de dag van ontvangst van de cheque als de dag van betaling beschouwd, tenzij de invorderingsambtenaar constateert dat sprake is van misbruik;
- Bij betaling aan de kas van de gemeente of Tribuut geldt de dag waarop het bedrag aan het loket van de gemeente of Tribuut is betaald als tijdstip van betaling;
- Bij betaling aan de belastingdeurwaarder geldt de dag waarop het bedrag aan de belastingdeurwaarder is betaald als tijdstip van betaling.

7.2. De afboeking van de betaling

Bij de afboeking van betalingen gelden de volgende richtlijnen:

- Betalingen waarvan de bestemming is aangegeven worden afgeboekt in overeenstemming met de opgave van de betaler, tenzij de aangegeven bestemming strijdig is met de in artikel 7 van de wet neergelegde wijze van toerekening van betalingen;
- Betalingen waarvoor geen bestemming is aangegeven (de zogenoemde ongerichte betalingen) worden afgeboekt op de oudste openstaande belastingaanslag, op de aanslag waarbij de belastingschuldige het meeste belang heeft c.q. op de meest bezwarende aanslag, met dien verstande dat de aard van die belastingaanslagen aanleiding kan zijn hiervan af te wijken;
- Als de invorderingsambtenaar ook de invordering van gemeentelijke belastingen ten behoeve van een andere gemeente uitvoert, is het bovenstaande van overeenkomstige toepassing, met dien verstande dat verdeling van de gelden naar rato van de grootte van de belastingschuld plaatsvindt.

7.3. Teveelbetaling

Als de aangegeven bestemming van de betaling een belastingaanslag betreft die al is betaald terwijl nog diverse andere belastingaanslagen openstaan, wordt die betaling aangemerkt als een ongerichte betaling en dienovereenkomstig behandeld.

7.4.Rente en kosten bij afboeking betalingen

Onder kosten wordt verstaan: alle kosten die op de voet van de Kostenwet invordering rijksbelastingen aan de belastingschuldige in rekening worden gebracht. Hieronder vallen ook de kosten die verbonden zijn aan de werkzaamheden die de belastingdeurwaarder verricht bij de invordering langs civielrechtelijke weg.

Onder rente als bedoeld in artikel 7 van de wet wordt alleen verstaan: de invorderingsrente.

7.5.Het toerekenen van kosten bij meerdere aanslagen

Kosten die niet betrekking hebben op één specifieke belastingaanslag worden toegerekend aan een van de belastingaanslagen waarvoor de kosten zijn gemaakt.

7.6.Afboeking betaling bestuurlijke boete waarvoor uitstel van betaling is verleend

Als sprake is van een belastingaanslag en een in verband met die aanslag vastgestelde bestuurlijke boete, vindt toerekening uitsluitend plaats aan de belasting, als voor de betaling van de bestuurlijke boete uitstel van betaling is verleend in verband met een ingediend bezwaarschrift of beroepschrift (in hoger beroep).

Als echter - ondanks dit uitstel - zoveel wordt betaald dat er na afboeking op de belasting nog een bedrag overblijft, dan wordt dit bedrag afgeboekt op de bestuurlijke boete. Als op de bestuurlijke boete is afgeboekt en de bestuurlijke boete wordt alsnog aangevochten, dan blijven de afboekingen gehandhaafd.

7.7.Afboeking van betalingen door aansprakelijkgestelden

Als een betaling wordt verricht door een aansprakelijkgestelde, worden eerst de vervolgingskosten afgeboekt die aan de aansprakelijkgestelde zelf in rekening zijn gebracht.

Het resterende bedrag wordt afgeboekt op de onderliggende belastingaanslag - waarbij artikel 7 van de wet wel van toepassing is - echter met dien verstande dat de invorderingsrente en kosten die op die aanslag zelf betrekking hebben alleen worden afgeboekt indien en voor zover men hiervoor aansprakelijk is gesteld.

Zowel de belastingschuldige als de aansprakelijkgestelde worden schriftelijk in kennis gesteld over de wijze van afboeking van de betaling door de aansprakelijkgestelde.

7.8.Betaling bij vergissing

Met de terugbetaling van een bedrag dat is voldaan ten gevolge van een evidente vergissing of misverstand aan de zijde van de betaler, wordt bijzondere voorzichtigheid betracht.

Het is zeer wel mogelijk dat de betaling niet onverschuldigd heeft plaatsgehad, zodat de schuldvordering is tenietgegaan en invordering niet zonder meer opnieuw kan plaatshebben.

In die gevallen wordt het betaalde bedrag niet terugbetaald, tenzij voor de invorderingsambtenaar wordt verklaard dat geen beroep zal worden gedaan op het feit dat de schuld in een eerder stadium teniet is gegaan en dat de schuld te gelegener tijd op juiste wijze zal worden voldaan.

Indien een bedrag wordt betaald als gewetensgeld, wordt dit gezien als het voldoen aan een natuurlijke verbintenis. Terugbetaling vindt dan niet plaats.

7.9.Mededeling afboeking betaling

De invorderingsambtenaar stelt de belastingschuldige van de afboeking van een betaling waarbij invorderingsrente in rekening is gebracht schriftelijk op de hoogte, tenzij het een slotbetaling betreft op een belastingaanslag waarbij geen rente wordt afgeboekt.

Een kennisgeving blijft in overige gevallen achterwege.

7.10.Betaling van kleine bedragen

Betalingen van belastingaanslagen in kleinere bedragen dan die van de termijnen worden niet geweigerd, tenzij dit door invorderingsambtenaar aangemerkt wordt als nodeloze overlast. In dat geval treedt hij in contact met de belastingschuldige om de betalingswijze aan te passen.

7.11.Ontvangen bedragen uit de wettelijke schuldsaneringsregeling en faillissement

Uit de wettelijke schuldsaneringsregeling of uit een faillissement ontvangen bedragen dienen steeds te worden afgeboekt in overeenstemming met de gegevens van de uitdelingslijst, met in achtneming van artikel 7.2 van deze leidraad.
Artikel 7a Uitbetaling van belastingteruggaven
Artikel 7a van de wet regelt de wijze waarop de invorderingsambtenaar bedragen uitbetaalt.
Op grond van artikel 4:89, eerste lid, Awb dient een schuldenaar te betalen op een daartoe door de schuldeiser bestemde bankrekening. Het komt in de praktijk echter regelmatig voor dat een belastingschuldige aan wie de invorderingsambtenaar een bedrag moet betalen, geen bankrekening(nummer) heeft aangewezen waarop de betaling moet plaatsvinden. Wanneer zich een dergelijke situatie voordoet, regelt artikel 7a van de wet dat de invorderingsambtenaar betaalt op een bankrekening die op naam van de belastingschuldige staat.
In aansluiting op artikel 4:89 Awb en artikel 7a van de wet beschrijft dit artikel het beleid over:
- de aanwijzing van het bankrekeningnummer voor uitbetaling;
- uitbetalingsfouten.

7a.1. Aanwijzen bankrekeningnummer voor uitbetaling

De aanwijzing van een rekeningnummer voor uitbetaling door de belastingschuldige vindt in beginsel plaats door middel van de betaling via een bankrekeningnummer.
Het teveel betaalde bedrag wordt gerestitueerd naar het in de belastingapplicatie bekende rekeningnummer van belastingschuldige.
Als de belastingschuldige bij een volgende gelegenheid met betrekking tot hetzelfde belastingmiddel en hetzelfde soort uit te betalen bedrag een ander bankrekeningnummer aanwijst, dan wordt laatstbedoeld bankrekeningnummer geacht ook te zijn aangewezen voor het doen van uitbetalingen voortvloeiend uit eerdere aangiften of verzoeken.
Aanwijzing moet voor het overige per uitbetaling schriftelijk plaatsvinden en wel op een zodanig tijdstip, dat daarmee redelijkerwijze bij de uitbetaling rekening kan worden gehouden.
7a.2.Controle van een aangewezen bankrekening op de tenaamstelling
Deze bepaling is niet van toepassing voor Tribuut.
7a.3.Uitbetalingfouten
Als uitbetaling van een uit te betalen bedrag plaatsvindt op een andere rekening van de belastingschuldige dan die daarvoor door hem is aangewezen, dan moet de invorderingsambtenaar in beginsel opnieuw uitbetalen. De invorderingsambtenaar verbindt daaraan de voorwaarde dat het eerder betaalde bedrag eerst wordt gerestitueerd.
Hernieuwde uitbetaling vindt direct plaats als de belastingschuldige aantoont dat:
- hij tijdig vóór de uitbetaling bij de invorderingsambtenaar heeft aangegeven dat de uitbetaling niet meer op de desbetreffende rekening moet geschieden, en
- hij niet over het uitbetaalde bedrag kan beschikken omdat de bankinstelling heeft aangegeven dat de rekening waarop de uitbetaling heeft plaatsvonden, geblokkeerd is.

Indien en voor zover aan de daartoe gestelde (wettelijke) voorwaarden wordt voldaan, zal de invorderingsambtenaar het aldus teveel betaalde bedrag vervolgens terugvorderen uit ongerechtvaardigde verrijking.
Uitbetalingfouten die het gevolg zijn van een onjuiste aanwijzing door de belastingschuldige, blijven voor diens rekening. De invorderingsambtenaar beroept zich in dat geval op het bevrijdende karakter van de (uit)betaling (artikel 6:34 BW). Desgevraagd wordt de belastingschuldige op de hoogte gesteld over de naam-, adres- en woonplaatsgegevens van de derde aan wie onverschuldigd is betaald.
Artikel 7b Cessie- en verpandingsverbod uitbetalingen inkomstenbelasting
Deze bepaling is niet van toepassing voor Tribuut.
Artikel 8 Bekendmaking aanslag
Artikel 8 van de wet regelt dat de invorderingsambtenaar de belastingaanslag bekend maakt door toezending of uitreiking aan de belastingschuldige. De belastingschuldige is de belastingaanslag in zijn geheel verschuldigd.
In aansluiting op artikel 8 van de wet beschrijft dit artikel het beleid over:
- de verzending of uitreiking van het aanslagbiljet in bijzondere situaties;
- de gehoudenheid tot betalen belastingaanslag en aanslagbiljet;
- het verzenden van een uitnodiging tot betaling aan erfgenamen.

8.1. Verzending of uitreiking van het aanslagbiljet in bijzondere situaties

De toezending of uitreiking van het aanslagbiljet gebeurt aan de belastingschuldige of aan zijn wettelijke vertegenwoordiger, met dien verstande dat:
- aanslagbiljetten ten name van een onder curatele gestelde aan de curator worden gezonden;
- ingeval van faillissement het aanslagbiljet aan de curator wordt gezonden als de belastingschuld in het faillissement valt dan wel een boedelschuld vormt;

- als de belastingschuldige minderjarig is, het aanslagbiljet aan de wettelijke vertegenwoordiger wordt gezonden als bekend is dat verzending aan de belastingschuldige zelf al eerder problemen heeft opgeleverd;
- aanslagbiljetten ten name van een belastingschuldige van wie bekend is dat hij is overleden, worden gezonden aan de executeur, de bewindvoerder over de nalatenschap of de erfgenamen.

8.2. Verzending aanslagbiljetten via PostNL (vervallen)

Vervallen.

8.3.Gehoudenheid tot betalen belastingaanslag en aanslagbiljet

De gehoudenheid tot betalen wordt niet ongedaan gemaakt door de omstandigheid dat de schuld vermeld op de belastingaanslag afwijkt van wat materieel is verschuldigd, noch door de omstandigheid dat de belastingaanslag ten name staat van een ander dan degene die de belasting materieel is verschuldigd.

8.4.Vooraf uitnodigen erfgenamen tot betalen belastingaanslag

Als voor een belastingaanslag ten name van een overledene tegen de erfgenamen afzonderlijk moet worden opgetreden, worden zij zoveel mogelijk vooraf schriftelijk uitgenodigd het verschuldigde binnen een redelijk termijn te voldoen.

Artikel 9 Betalingstermijnen

Artikel 9 van de wet regelt binnen welke betalingstermijnen belastingaanslagen moeten worden betaald.

In aansluiting op artikel 9 van de wet beschrijft dit artikel het beleid over:
- de afwijking van de betalingstermijnen bij voorlopige aanslagen;
- de afwijking van de betalingstermijn bij voorlopige teruggaven;
- de uitbetaling van een voorlopige teruggave in één termijn;
- de dagtekening van het aanslagbiljet;
- het begrip maand bij betalingstermijnen;
- regeling betalingstermijnen;
- automatische incasso.

9.1. Afwijking van de betalingstermijnen in geval van voorlopige aanslagen

Deze bepaling is niet van toepassing voor Tribuut.

9.2.Afwijking van de betalingstermijnen in geval van voorlopige teruggaven

Deze bepaling is niet van toepassing voor Tribuut.

9.3.Uitbetaling voorlopige teruggave in één termijn

Deze bepaling is niet van toepassing voor Tribuut.

9.4.Dagtekening aanslagbiljet

De dagtekening van het aanslagbiljet wordt normaliter zodanig bepaald dat de belastingschuldige het biljet enige dagen voor de dag van dagtekening ontvangt. Hiervan kan worden afgeweken als op grond van artikel 10 van de wet versnelde invordering wordt toegepast.

9.5.Begrippen bij betalingstermijnen

Als de betalingstermijn van een aanslag is gesteld op een maand of is gesteld op zes weken, dan houdt dat in dat als de dagtekening van een aanslagbiljet valt op 31 oktober, de betalingstermijn van een maand vervalt op 30 november en de betalingstermijn van zes weken vervalt op 12 december.
Als de dagtekening 28 februari is, dan vervalt de betalingstermijn van een maand op 31 maart en de betalingstermijn van zes weken op 11 april, tenzij het jaartal aangeeft dat het een schrikkeljaar is, in welk geval de termijn vervalt op 28 maart dan wel 10 april.
Als de dagtekening van het aanslagbiljet valt op een andere dag dan de laatste dag van de kalendermaand, vervalt de termijn een maand later (bij een betalingstermijn van een maand) op de dag die hetzelfde nummer heeft als dat van de dagtekening. Als de dagtekening bijvoorbeeld 15 maart is, vervalt de termijn dus op 15 april. Is de betalingstermijn zes weken en is de dagtekening 15 maart, vervalt de termijn op 26 april.

9.6. Verzuim invorderingsambtenaar bij uitbetaling

Op grond van artikel 2, tweede lid, onderdeel e, van de wet wordt onder het begrip 'invorderen van rijksbelasting' mede verstaan het betalen van een terug te geven bedrag aan belastingen. Op grond van deze definitie is de betalingstermijn voor een belastingaanslag zoals vastgelegd in de gemeentelijke belastingverordening, of bij ontbreken daarvan in artikel 9, eerste lid, van de wet, ook van toepassing op de uitbetaling van een belastingteruggaaf. Hieruit volgt dat de invorderingsambtenaar niet in verzuim is met de uitbetaling van een belastingteruggaaf zolang die binnen deze betalingstermijn plaats vindt.

9.7.Regeling betalingstermijnen

De gemeente heeft voor iedere belastingsoort de betalingstermijn(en) in de belastingverordening geregeld. Is in de belastingverordening niets geregeld, dan zijn de betalingstermijnen uit de wet van toepassing.
In aansluiting op artikel 9, tiende lid, van de wet wordt de Algemene Termijnenwet in beide gevallen niet van toepassing verklaard.

Op elke belastingaanslag wordt (worden) de betalingstermijn(en) aangegeven. Uiterlijk op die datum moet de belastingschuldige de aanslag (of het evenredige deel ervan bij meerdere termijnen) hebben betaald.

9.8.Automatische incasso

Onder bepaalde voorwaarden en voor bepaalde belastingaanslagen is het mogelijk de aanslag(en) te voldoen via een automatische incasso. Hiervoor heeft het bestuur een incassoreglement vastgesteld. Dit reglement is te raadplegen op www.overheid.nl.

Artikel 10 Versnelde invordering

Artikel 10, eerste lid, van de wet geeft een limitatieve opsomming van bijzondere situaties waarin de invorderingsambtenaar met doorbreking van de in artikel 9 van de wet voorgeschreven betalingstermijnen een belastingaanslag terstond en tot het volle bedrag kan invorderen.

Artikel 10, tweede en derde lid, van de wet bevatten uitzonderingsbepalingen met betrekking tot de toepassing van deze versnelde invordering.

In aansluiting op artikel 10 van de wet beschrijft dit artikel het beleid over:

- de reikwijdte van de versnelde invordering;
- de vrees voor verduistering;
- het metterwoon verlaten van Nederland;
- geen vaste woonplaats in Nederland;
- als er al beslag ligt;
- de verkoop namens derden;
- de vordering ex artikel 19.

10.1. Reikwijdte versnelde invordering

Als de invorderingsambtenaar het in een specifiek geval noodzakelijk acht daadwerkelijk tot versnelde invordering (als bedoeld in artikel 10 van de wet) over te gaan, dan vermeldt hij op het uit te reiken of te verzenden aanslagbiljet dat de belastingaanslag terstond en tot het volle bedrag invorderbaar is. Voorts vermeldt de invorderingsambtenaar op het aanslagbiljet het onderdeel van het eerste lid van artikel 10 van de wet op grond waarvan hij tot versnelde invordering overgaat.

Als versnelde invordering zich voordoet nadat het aanslagbiljet is uitgereikt of verzonden - maar voordat de belastingaanslag (geheel) invorderbaar is - deelt de invorderingsambtenaar de belastingschuldige schriftelijk mee dat hij de belastingaanslag terstond en tot het volle bedrag invorderbaar verklaart en dat de op het aanslagbiljet vermelde betalingstermijnen niet meer gelden. Hij doet dit eveneens onder opgave van het onderdeel van het eerste lid van artikel 10 van de wet op grond waarvan hij tot versnelde invordering overgaat.

Veelal zal dan ook gebruik worden gemaakt van de versnelde dwanginvorderingsprocedure als bedoeld in artikel 15 van de wet, zodat vermelding op het dwangbevel dat de belastingaanslag terstond en tot het volle bedrag invorderbaar is verklaard tot de mogelijkheden van mededeling behoort. In het laatste geval zal de betekening van het dwangbevel overigens niet per post kunnen plaatsvinden. De belastingdeurwaarder zal voordat tot de versnelde dwanginvordering als bedoeld in artikel 15 van de wet wordt overgegaan - als sprake is van direct contact met de belastingschuldige - deze eerst in de gelegenheid stellen om onmiddellijk te betalen.

Als versnelde invordering zich voordoet nadat een dwangbevel is betekend - maar voordat de termijn van twee dagen van het bevel tot betaling is verstreken (bij een per post betekend dwangbevel in feite vier dagen) - vermeldt de invorderingsambtenaar op het beslagexploot of op een aparte schriftelijke kennisgeving: artikel 15 in combinatie met artikel 10, eerste lid, van de wet, gevolgd door het desbetreffende onderdeel.

Hetzelfde geldt als de noodzaak tot versnelde invordering zich voordoet na het betekenen van het hernieuwd bevel tot betaling en de tweedagentermijn die daarbij geldt nog niet is verstreken. Er hoeft geen nieuw dwangbevel te worden betekend. De belastingschuldige wordt - als sprake is van direct contact met laatstgenoemde - eerst in de gelegenheid gesteld om onmiddellijk te betalen.

Een belastingaanslag die op grond van artikel 10, eerste lid, van de wet terecht geheel opeisbaar is geworden, blijft geheel opeisbaar ook al zouden de feiten en omstandigheden die daartoe aanleiding hebben gevormd zich niet langer voordoen. Op verzoek van de belastingschuldige verleent de invorderingsambtenaar in een dergelijke situatie altijd uitstel van betaling, welk uitstel overeenkomt met de betalingstermijn(en) die normaal zou(den) gelden.

10.2.Vrees voor verduistering en versnelde invordering

Van gegronde vrees voor verduistering van goederen van de belastingschuldige als bedoeld in artikel 10, eerste lid, onderdeel b, van de wet is sprake, als de invorderingsambtenaar aannemelijk kan maken dat redelijkerwijs te verwachten is dat niet alleen het verhaal op een aantal goederen van de belastingschuldige metterdaad onmogelijk zal worden gemaakt, maar ook dat daardoor de verhaalbaarheid van de belastingschuld in ernstig gevaar zal komen.

De vrees voor verduistering zal in de regel gelegen zijn in gedragingen van de belastingschuldige, maar kan in bepaalde situaties ook ontstaan door gedragingen van derden (bijvoorbeeld crediteuren), die aanleiding geven voor de veronderstelling dat voor onverhaalbaarheid moet worden gevreesd.

Als verduistering wordt gevreesd van goederen waarvan na versnelde beslaglegging blijkt dat deze uitsluitend van een derde zijn, is niet voldaan aan artikel 10, eerste lid, onderdeel b, van de wet en is

het beslag niet rechtsgeldig. Het beslag hoeft dan niet formeel te worden opgeheven maar de invorderingsambtenaar moet de betrokkenen wel informeren over het feit dat er geen beslag ligt.

10.3.Metterwoon verlaten van Nederland en versnelde invordering

Naast het redelijke vermoeden van de invorderingsambtenaar dat de belastingschuldige van plan is Nederland metterwoon te verlaten, dan wel zijn plaats van vestiging naar een plaats buiten Nederland wil verplaatsen, moet de invorderingsambtenaar - alvorens de belastingaanslag op grond van artikel 10, eerste lid, onderdeel c, van de wet dadelijk en tot het volle bedrag invorderbaar te verklaren - er in redelijkheid van overtuigd zijn dat de belastingaanslag na het verstrijken van de gebruikelijke betalingstermijn niet meer verhaald kan worden op goederen van de belastingschuldige die zich in Nederland bevinden.

10.4.Geen vaste woonplaats in Nederland en versnelde invordering

Het enkele feit dat de belastingschuldige buiten Nederland woont of is gevestigd, is op zich geen reden voor de invorderingsambtenaar om de belastingaanslag dadelijk en tot het volle bedrag in te vorderen. Er moet een situatie bestaan waarin de invorderingsambtenaar er redelijkerwijs vanuit kan gaan dat de belastingschuld niet binnen de termijnen zal worden voldaan en de belastingschuld niet in Nederland kan worden verhaald.

10.5.Beslag en versnelde invordering

Nadat de invorderingsambtenaar verhaalsbeslag heeft doen leggen op bepaalde goederen, zijn andere belastingschulden van de belastingschuldige – waaronder hier wordt verstaan alle schulden waarvan de invordering aan de invorderingsambtenaar is opgedragen – dadelijk en ineens invorderbaar.

10.6.Verkoop namens derden en versnelde invordering

Ingeval van dwanginvordering door derden kan de dadelijke invorderbaarheid pas ontstaan door de (aankondiging van de) executoriale verkoop, zodat de invorderingsambtenaar op deze grond niet eerder maatregelen kan treffen dan op het moment dat redelijkerwijs vaststaat dat verkoop zal plaatshebben.

10.7.Vordering ex artikel 19 en versnelde invordering

De invorderingsambtenaar mag geen vordering als bedoeld in artikel 19 van de wet doen, enkel om te bereiken dat daardoor een belastingaanslag terstond en tot het volle bedrag invorderbaar wordt.
Als de invorderingsambtenaar met betrekking tot een bepaalde belastingaanslag een vordering jegens een derde heeft gedaan en nadien worden andere belastingaanslagen opgelegd, dan kunnen ook die aanslagen tot het volle bedrag worden ingevorderd, ook als de betalingstermijnen van die nieuwe aanslagen nog niet zijn verstreken.

Artikel 11 Aanmaning

Artikel 11 van de wet regelt dat als een belastingaanslag niet binnen de daartoe gestelde termijnen wordt betaald, de invorderingsambtenaar overgaat tot vervolging van de belastingschuldige door de verzending van een aanmaning.

In aansluiting op artikel 11 van de wet beschrijft dit artikel het beleid over:

- de geadresseerde van de aanmaning;
- als de aanmaning ten onrechte is verzonden;
- het achterwege laten van tussentijdse vervolging;
- de gedeeltelijke voldoening na aanmaning;
- de betalingsherinnering;
- de aanmaning bij invordering langs civielrechtelijke weg.

11.1. De geadresseerde van de aanmaning

De invorderingsambtenaar zendt de aanmaning aan degene aan wie het aanslagbiljet is verzonden of uitgereikt.
Als naderhand blijkt dat de invorderingsambtenaar de vervolging voort moet zetten voor een belastingschuldige die minderjarig is of onder curatele staat, dan zendt de invorderingsambtenaar alsnog een aanmaning naar het adres van de wettelijke vertegenwoordiger.
Als de belastingschuldige is overleden, dan zendt de invorderingsambtenaar de aanmaning naar de gezamenlijke erfgenamen. Als de invorderingsambtenaar weet dat de nalatenschap al is verdeeld, dan zendt hij een aanmaning aan iedere erfgenaam afzonderlijk.

11.2.Aanmaning ten onrechte verzonden

Als een belanghebbende zich tot de invorderingsambtenaar wendt met de mededeling dat hem ten onrechte een aanmaning is toegezonden, dan wordt de vervolging niet voortgezet voordat dit is opgehelderd.
Als de invorderingsambtenaar concrete aanwijzingen heeft dat moet worden gevreesd voor de verhaalbaarheid van de belastingaanslagen, of dat de mededeling is gedaan om de invordering te traineren, dan kan hij maatregelen nemen die de rechten van Tribuut veilig stellen.

11.3.Achterwege laten van tussentijdse vervolging en aanmaning

Vervolging – niet zijnde de eindvervolging – blijft in het algemeen achterwege als het achterstallige bedrag:

1. kleiner is dan een tiende deel van de (verlaagde) belastingaanslag; en
2. minder bedraagt dan € 182

De invorderingsambtenaar kan zich in bijzondere gevallen gerechtigd achten de tussentijdse vervolging achterwege te laten, ook al valt het bedrag buiten de gestelde grenzen.
Een tussentijdse vervolging die terecht is aangevangen, wordt ook na de verzending van de aanmaning voortgezet.
11.4.Gedeeltelijke voldoening aan de aanmaning
Als na de verzending van een aanmaning een gedeelte van het achterstallige bedrag wordt voldaan, dan wordt de uitvaardiging van een dwangbevel voor het restant niet door een nieuwe aanmaning voorafgegaan.
11.5.Betalingsherinnering
Tribuut maakt geen gebruik van een schriftelijke (kosteloze) betalingsherinnering.
11.6.Aanmaning bij invordering langs civielrechtelijke weg
Als de invorderingsambtenaar invordert langs civielrechtelijke weg, dan gaat de invorderingsambtenaar over tot het uitbrengen van een dagvaarding. De dagvaarding hoeft niet vooraf te worden gegaan door een ingebrekestelling. Wel verzendt de invorderingsambtenaar eerst een aanmaning.
De invorderingsambtenaar verzendt echter geen aanmaning als al conservatoir beslag is gelegd.
Artikel 12 Dwangbevel
Artikel 12 van de wet bepaalt dat de invorderingsambtenaar een dwangbevel kan uitvaardigen als de belastingschuldige in gebreke blijft de belastingaanslag te betalen.
Op grond van dit dwangbevel kan de invorderingsambtenaar overgaan tot invordering van de belastingaanslag.
In aansluiting op artikel 12 van de wet beschrijft dit artikel het beleid over:
- het onderwerp van het dwangbevel;
- tegen wie een dwangbevel wordt verleend.

12.1. Onderwerp van het dwangbevel

De invorderingsambtenaar vaardigt een dwangbevel uit voor het per saldo verschuldigde bedrag vermeld op een aanslagbiljet van voorkomende belastingaanslagen en beschikkingen.
Als een bedrag in termijnen mag worden voldaan, vaardigt de invorderingsambtenaar een dwangbevel uit voor het per saldo verschuldigde bedrag van de termijnen waarvoor een aanmaning is verzonden.
De invorderingsambtenaar vermindert het bedrag van een dwangbevel met:
- de inmiddels gedane betalingen;
- verleende verminderingen;
- bedragen waarvoor kwijtschelding of uitstel van betaling is verleend.

12.2. Tegen wie verleent de invorderingsambtenaar een dwangbevel

De invorderingsambtenaar verleent een dwangbevel tegen de belastingschuldige of diens rechtsopvolgers. Als de invorderingsambtenaar het dwangbevel verleent tegen een ander dan de belastingschuldige, moet duidelijk blijken op welke gronden dit gebeurt.
Als de invorderingsambtenaar bekend is met de minderjarigheid of curatele van een belastingschuldige, dan brengt hij dit in het dwangbevel tot uitdrukking. Als de invorderingsambtenaar hiermee niet bekend is, hoeft hij niet vooraf een daarop gericht onderzoek in te stellen.
Als de invorderingsambtenaar een belastingschuld van een overledene moet verhalen op diens onverdeelde nalatenschap, verleent hij één dwangbevel tegen de gezamenlijke erfgenamen.
Als betekening ten aanzien van de gezamenlijke erfgenamen van een overledene op de voet van artikel 53 Rv niet mogelijk of niet wenselijk is, dan vermeldt de invorderingsambtenaar alle erfgenamen met naam en adres alsmede met hun kwaliteit van erfgenaam van de overleden belastingschuldige in het dwangbevel. De invorderingsambtenaar brengt daarbij echter niet het deel van ieders aansprakelijkheid tot uitdrukking.
Artikel 13 Betekening van het dwangbevel
In artikel 13 van de wet is de wijze van betekening van het dwangbevel beschreven. Het dwangbevel wordt bekendgemaakt door middel van betekening. De betekening van het dwangbevel met bevel tot betaling kan plaatsvinden:
- door de belastingdeurwaarder;
- per post door de invorderingsambtenaar.
In aansluiting op artikel 13 van de wet beschrijft dit artikel het beleid over:
- de betekening van het dwangbevel per post;
- de betekening van het dwangbevel door de deurwaarder;
- bijzondere gevallen van betekening van het dwangbevel.

13.1. Betekening dwangbevel per post

De betekening van het dwangbevel per post met het bevel tot betaling vindt plaats door het ter post bezorgen door de invorderingsambtenaar van een voor de belastingschuldige bestemd afschrift van het dwangbevel met bevel tot betaling.

Onder ter post bezorging wordt verstaan: het door de invorderingsambtenaar ter verzending aanbieden van het afschrift aan PostNL of een andere postbezorger. Als betekeningsdatum geldt in het algemeen de datum van de ter post bezorging.
De invorderingsambtenaar maakt zoveel mogelijk gebruik van de mogelijkheid het dwangbevel per post te betekenen.
13.1.1.Adressering van per post betekende dwangbevelen
Verzending van het voor de belastingschuldige bestemde afschrift van het dwangbevel met bevel tot betaling vindt plaats aan het in de administratie van Tribuut bekende adres van de belastingschuldige. Voor in Nederland woonachtige natuurlijke personen zal dit over het algemeen het adres van de belastingschuldige zijn, dat in de basisregistratie personen is geregistreerd. Als de belastingschuldige te kennen heeft gegeven voor hem bestemde poststukken te willen ontvangen op een ander adres dan het adres volgens de basisregistratie personen - bijvoorbeeld een postbusadres - kan verzending ook plaatsvinden aan dat adres.
Als achteraf mocht blijken dat het afschrift van het dwangbevel aan een - ten tijde van de terpostbezorging - onjuist adres is verzonden en de belastingschuldige niet heeft bereikt, dan wordt aan het dwangbevel geen rechtsgevolg verbonden.
Als het afschrift van het dwangbevel aan het juiste adres van de belastingschuldige is verzonden, maar laatstgenoemde beweert het afschrift niet te hebben ontvangen, dan geldt het dwangbevel als betekend. Dit is niet het geval als de belastingschuldige bijzondere omstandigheden aannemelijk kan maken op grond waarvan moet worden aangenomen dat het afschrift van het dwangbevel het bestemde adres niet heeft bereikt.
13.2.Betekening dwangbevel door de belastingdeurwaarder
Als bij de betekening van een dwangbevel door de belastingdeurwaarder aanwijzingen bestaan dat de belastingschuldige bezwaar heeft tegen kennisneming van de inhoud van het dwangbevel door de huisgenoot aan wie de belastingdeurwaarder het afschrift moet achterlaten, dan betekent de belastingdeurwaarder het dwangbevel op de wijze als bepaald in artikel 47, eerste lid, Rv.
Deze handelwijze volgt de belastingdeurwaarder ook als hij verwacht dat achterlating van het afschrift van het dwangbevel aan de huisgenoot er niet toe zal leiden dat het afschrift de belastingschuldige ook daadwerkelijk zal bereiken.
Bij de betekening van het dwangbevel wordt domicilie gekozen op het adres van Tribuut. Dit geldt ook voor de situaties waarin het dwangbevel is uitgevaardigd door de invorderingsambtenaar van een andere gemeente.
13.3.Bijzondere gevallen van betekening dwangbevel
Een dwangbevel dat - hetzij door terpostbezorging, hetzij door de belastingdeurwaarder - is betekend aan een minderjarige of onder curatele gestelde, moet mede worden betekend aan de wettelijke vertegenwoordiger alvorens tot tenuitvoerlegging ervan kan worden overgegaan. Zo nodig zal aan de laatstbedoelde betekening het verzenden van een aanmaning aan de wettelijke vertegenwoordiger voorafgaan.
Ten aanzien van schippers zonder vaste woonplaats aan de wal, is betekening mogelijk op het adres van het verplicht gekozen domicilie.
Artikel 14 Tenuitvoerlegging van het dwangbevel
A rtikel 4:116 van de Awb en artikel 14 van de wet gaan over de tenuitvoerlegging van het dwangbevel.
In aansluiting op artikel 4:116 van de Awb en artikel 14 van de wet beschrijft dit artikel het beleid over:
- de algemene regels over tenuitvoerlegging;
- beslag op roerende zaken die geen registergoederen;
- beslag op onroerende zaken;
- beslag onder derden;
- beslag op schepen.

14.1. Tenuitvoerlegging algemeen

Het dwangbevel levert een executoriale titel op. Na betekening aan de belastingschuldige, kan de belastingdeurwaarder het dwangbevel met toepassing van de voorschriften van het Wetboek van Burgerlijke rechtsvordering ten uitvoer leggen (zie artikel 4:116 van de Awb).
Als het dwangbevel per post is betekend moet de belastingdeurwaarder een hernieuwd bevel tot betaling betekenen, voordat hij tot tenuitvoerlegging van het dwangbevel overgaat (artikel 14, eerste lid van de wet).
Als de betekening van het hernieuwd bevel tot betaling plaatsvindt conform artikel 47 Rv - dat wil zeggen door achterlating van het bevel in een gesloten envelop of door terpostbezorging van het bevel - gaat de belastingdeurwaarder pas na twee dagen na betekening van het hernieuwde betalingsbevel over tot tenuitvoerlegging (artikel 14, eerste lid van de wet).
In de overige gevallen kan de belastingdeurwaarder onmiddellijk tot tenuitvoerlegging van het dwangbevel overgaan. Betekening van een hernieuwd bevel tot betaling hoeft overigens niet plaats te vinden als het dwangbevel met toepassing van artikel 15, eerste lid, aanhef en onderdeel c, van de wet, terstond ten uitvoer kan worden gelegd (artikel 14, tweede lid, van de wet).
14.1.1.Keuze van invorderingsmaatregelen

De tenuitvoerlegging gebeurt op de voet van het Wetboek van Burgerlijke Rechtsvordering dat toelaat de verschillende mogelijkheden van tenuitvoerlegging tegelijkertijd te benutten.
14.1.2.Houding van de belastingdeurwaarder tijdens tenuitvoerlegging
De tenuitvoerlegging van verschillende dwangbevelen tegen dezelfde belastingschuldige gebeurt zoveel mogelijk tegelijkertijd. Bij de tenuitvoerlegging wordt onnodige ruchtbaarheid vermeden. Ook wordt de nodige soepelheid betracht. Dit brengt met zich mee dat de formeel voorgeschreven handelwijze wordt onderbroken, als het uit menselijk of tactisch oogpunt wenselijk is eerst persoonlijk contact met de belastingschuldige op te nemen.
In dit verband kan het verantwoord zijn dat de belastingdeurwaarder niet dadelijk tot beslaglegging overgaat of deze onderbreekt of beëindigt, als hij vermoedt dat de invorderingsambtenaar de beslagopdracht niet zou hebben gegeven als alle omstandigheden bekend waren geweest.
Dit geldt ook als de belastingschuldige aantoont dat de betaling inmiddels heeft plaatsgevonden of dat een verzoek om uitstel van betaling of kwijtschelding, dan wel een verzoekschrift als genoemd in artikel 25.1.15 of 26.1.11 van deze leidraad, en de beslagopdracht elkaar hebben gekruist.
Als het dwangbevel eenmaal ten uitvoer is gelegd door middel van beslag, wordt onverwijld tot uitwinning van de goederen waarop beslag is gelegd, overgegaan. Hiervan kan worden afgeweken als de belastingschuldige een voorstel doet tot minnelijke afdoening van het beslag. Voorwaarde is dan wel dat met de afdoening - gelet op de omstandigheden - naar het oordeel van de invorderingsambtenaar akkoord kan worden gegaan. Hierbij geldt als uitgangspunt dat een minnelijke afdoening moet passen in het in deze leidraad geformuleerde beleid.
14.1.3.Tenuitvoerlegging dwangbevel als de belastingschuldige is overleden
Als degene tegen wie het dwangbevel is uitgevaardigd, is overleden, gaat de belastingdeurwaarder pas tot tenuitvoerlegging over nadat de termijn van drie maanden als bedoeld in artikel 4:185 BW, is verstreken.
Als alle erfgenamen de nalatenschap zuiver hebben aanvaard, kan de rechtbank de termijn van drie maanden verlengen.
Als de nalatenschap wordt vereffend, kan de invorderingsambtenaar gedurende de vereffening zijn vordering niet op de nalatenschap verhalen.
14.1.4.Volgorde van uitwinning bij beslag
Deze bepaling is niet van toepassing voor Tribuut.
14.1.5.Verhaal op met vruchtgebruik of recht van gebruik bezwaarde zaken
Deze bepaling is niet van toepassing voor Tribuut.
14.1.6.Beslaglegging voor vordering van derden
Als de invorderingsambtenaar voor een belastingschuld beslag heeft gelegd, gaat hij ook over tot beslaglegging voor vorderingen van derden met gelijke rangorde, waarvan de invordering aan hem is opgedragen, ongeacht de executiewaarde van de inbeslaggenomen zaken.
14.1.7. Opheffing beslag na gedeeltelijke betaling of voldoening aan voorwaarden
De invorderingsambtenaar kan een beschikking afgegeven, die inhoudt dat voor een openstaande belastingschuld geen invorderingsmaatregelen meer worden getroffen wanneer alsnog een bepaald bedrag wordt voldaan dan wel dat aan bepaalde voorwaarden moet zijn voldaan.
De invorderingsambtenaar heft de gelegde beslagen op nadat dit bedrag is betaald of aan die voorwaarden is voldaan.
14.1.8.Opheffing beslag tegen betaling door een derde
Als de invorderingsambtenaar van een derde een bedrag krijgt aangeboden ter opheffing van het beslag, dan kan de invorderingsambtenaar hieraan zijn medewerking verlenen als ten minste is voldaan aan de volgende voorwaarden:

1. Het aangeboden geldbedrag komt niet direct of indirect uit het vermogen van de belastingschuldige;
2. Het aangeboden geldbedrag is aanzienlijk hoger dan de opbrengst die naar verwachting zou zijn verkregen bij een executie;
3. De belangen van Tribuut worden niet geschaad.

De invorderingsambtenaar houdt bij zijn beslissing rekening met de gerechtvaardigde belangen van andere schuldeisers die op de betreffende zaken verhaal zoeken, en hij kan aan zijn medewerking nadere voorwaarden verbinden.
14.1.9.Opschorten van de executie
De belastingdeurwaarder stelt bij het opmaken van het proces-verbaal van beslag een verkoopdatum vast. Op deze datum vindt de openbare verkoop plaats, tenzij de invorderingsambtenaar ervan overtuigd is dat betaling van de belastingschuld alsnog op zeer korte termijn zal plaatsvinden. In dat geval kan de invorderingsambtenaar besluiten de verkoopdatum op te schorten tot (in totaal) maximaal vier maanden na de datum waarop het beslag is gelegd.
Als sprake is van beslag op roerende zaken, dan deelt de belastingdeurwaarder de nieuwe verkoopdatum bij exploot aan de belastingschuldige mee, tenzij deze nieuwe datum op grond van een schriftelijke overeenkomst tussen de invorderingsambtenaar en de belastingschuldige is verschoven. Het opschorten van de verkoopdatum houdt op zich geen uitstel van betaling in, in de zin van artikel 25 van de wet.
14.1.10.Onderhandse verkoop

Als een onderhandse verkoop van in beslag genomen zaken naar verwachting aanzienlijk meer oplevert dan de verwachte opbrengst bij openbare verkoop, dan kan de invorderingsambtenaar kiezen voor een onderhandse verkoop.
De invorderingsambtenaar moet hierbij rekening houden met de gerechtvaardigde belangen van eventuele derde rechthebbenden die zich bij hem bekend hebben gemaakt. De invorderingsambtenaar stelt deze derden in de gelegenheid om een bedrag aan te bieden ter opheffing van het beslag.
Onderhandse verkoop vindt niet plaats als hierdoor de belangen van Tribuut worden geschaad.
14.1.11. Samenloop opheffing beslag en onderhandse verkoop
De invorderingsambtenaar kan de mogelijkheid hebben om te kiezen tussen:
a. een aangeboden bedrag ter opheffing van het beslag als bedoeld in artikel 14.1.8 van deze leidraad;
b. een onderhandse verkoop als bedoeld in artikel 14.1.10 van deze leidraad.

De invorderingsambtenaar geeft dan in het algemeen de voorkeur aan opheffing van het beslag; voorwaarde is dat de hierdoor verkregen opbrengst niet lager is dan die van een onderhandse verkoop.
14.1.12.Strafrechtelijk beslag
Als op een inbeslaggenomen goed ook een strafrechtelijk beslag ex artikel 94 Sv rust - dat wil zeggen niet zijnde een beslag in het kader van een ontnemingsmaatregel - dan wordt het beslag dat de belastingdeurwaarder heeft gelegd pas vervolgd nadat het strafrechtelijke beslag is opgeheven.
Zolang niet duidelijk is wat er met het strafrechtelijke beslag gebeurt, kan het fiscale beslag blijven liggen.
14.1.13.Invordering en ontnemingswetgeving
Tribuut belemmert zo min mogelijk de strafrechtelijke sanctionering en ontneming van wederrechtelijk verkregen voordelen.
In geval van samenloop van de strafrechtelijke sanctionering en ontneming van wederrechtelijk verkregen voordelen en het nemen van invorderingsmaatregelen tot verhaal van een belastingschuld, treedt de invorderingsambtenaar terughoudend op. Dit houdt in dat de invorderingsambtenaar in beginsel niet direct overgaat tot uitwinning van gelegd beslag tenzij hiermee de belangen van Tribuut worden geschaad.
Beslag op roerende zaken die geen registergoederen zijn
14.2.1 Kennisgeving vooraf en beslag roerende zaken
Als de belastingdeurwaarder op het woonadres van de belastingschuldige niemand thuis treft en beslag op roerende zaken alleen kan plaatsvinden met gebruikmaking van artikel 444 Rv, dan blijft deze wijze van tenuitvoerlegging vooralsnog achterwege.
De belastingdeurwaarder laat in dat geval een schriftelijke kennisgeving achter met vermelding van dag en uur waarop hij zich weer op het woonadres zal vervoegen.
Deze handeling blijft achterwege als een belastingschuldige het stelselmatig hierop laat aankomen, dan wel van deze handelwijze misbruik wordt gemaakt of op andere wijze het belang van de invordering zich tegen deze handelwijze verzet.
14.2.2.Domiciliekeuze en beslag roerende zaken
Als het beslag wordt gelegd door een belastingdeurwaarder van een andere gemeente dan het kantoor waar bij de betekening van het dwangbevel domicilie is gekozen, dan wordt in het beslagexploot tevens domicilie gekozen ten kantore van Tribuut.
14.2.3.Aanbod van betaling en beslag roerende zaken
Als de belastingschuldige ter voorkoming van beslaglegging aan de belastingdeurwaarder aanbiedt om ter plekke te betalen, aanvaardt de deurwaarder deze betaling.
Van de betaling wordt een kwitantie opgemaakt, waarvan een afschrift aan de belastingschuldige wordt gelaten.
14.2.4.Omvang van het beslag op roerende zaken
Het beslag wordt gelegd op zoveel zaken als - naar het oordeel van de belastingdeurwaarder - ruimschoots voldoende is voor dekking van de openstaande schuld inclusief rente en kosten.
14.2.5.Beslag op roerende zaken van derden
Deze bepaling is niet van toepassing voor Tribuut.
14.2.6.Beroep of verzet door een derde tegen inbeslagneming roerende zaken
Als een derde bij de belastingdeurwaarder bezwaar maakt tegen de inbeslagname van bepaalde roerende zaken waarvan hij de eigendom claimt, wijst de belastingdeurwaarder op de mogelijkheid een beroepschrift in te dienen bij het bestuur op grond van artikel 22, eerste lid van de wet en eventueel in verzet te gaan op grond van artikel 456 of artikel 435 Rv.
Als aan de eigendom van een derde niet kan worden getwijfeld en vaststaat dat de invorderingsambtenaar zijn verhaalsrecht niet kan effectueren, blijft inbeslagname achterwege.
14.2.7.Voldoening zekerheidsschuld door invorderingsambtenaar en beslag roerende zaken
De invorderingsambtenaar kan het restant van de schuld van belastingschuldige aan een derde op grond van artikel 6:30 BW voldoen in afwachting van verrekening met de belastingschuldige, als de belastingdeurwaarder de volgende zaken aantreft:
- zaken die niet onder het bodemrecht vallen; en

- strekken tot zekerheid voor de voldoening van een schuld die de belastingschuldige aan de derde heeft (bijvoorbeeld huurkoop, eigendomsvoorbehoud); en
- waarop de invorderingsambtenaar zich na voldoening van die schuld zou kunnen verhalen.

De invorderingsambtenaar maakt van deze mogelijkheid slechts gebruik als de executiewaarde van de desbetreffende zaken beduidend hoger is dan het restant van de schuld. Dit geldt ook als het gaat om zaken van de belastingschuldige die bij een derde in beslag zijn genomen en waarop deze derde een retentierecht heeft.

14.2.8.Beslag roerende zaken bij derden

Op zaken van de belastingschuldige die zich bij een derde bevinden, verhaalt de belastingdeurwaarder de belastingschuld zoveel mogelijk door het leggen van een beslag op roerende zaken.
De deurwaarder zal in de volgende gevallen echter beslag onder derden leggen als:
- de derde geen medewerking verleent aan het leggen van een beslag roerende zaken;
- het voor de belastingdeurwaarder feitelijk onmogelijk is om de zaken zelf te zien, dan wel te inventariseren;
- de derde een beroep doet als bedoeld in artikel 461d Rv, voordat het exploot van beslag op roerende zaken is afgesloten.

Als de derde een dergelijk beroep doet nadat het exploot van beslag op roerende zaken is afgesloten, legt de belastingdeurwaarder geen afzonderlijk derdenbeslag maar geldt het beslag roerende zaken als derdenbeslag. De belastingdeurwaarder betekent in dat geval binnen drie dagen na de beslaglegging aan de derde een formulier in tweevoud als bedoeld in artikel 475, tweede lid, Rv.
Dit laatste geldt ook als de verwachting is gerechtvaardigd dat de derde voor de executoriale verkoop een beroep zal doen als bedoeld in artikel 461d Rv.

14.2.9.Wegvoeren van beslagen zaken

Nadat op roerende zaken beslag is gelegd, wordt zoveel mogelijk aan de belastingschuldige het feitelijk gebruik gelaten.
Onder bijzondere omstandigheden kan de belastingdeurwaarder beslagen zaken wegvoeren. Hij stelt daartoe een gerechtelijke bewaarder aan als bedoeld in Rv. Het aanstellen van een bewaarder ontheft de invorderingsambtenaar niet van zijn verantwoordelijkheid met betrekking tot de in beslag genomen zaken.
Het wegvoeren van zaken is mogelijk, als dit voor het behoud van die zaken redelijkerwijze noodzakelijk is (artikel 446 Rv). Dit is bijvoorbeeld aan de orde als de zaken dreigen te worden verduisterd of beschadigd. Hetzelfde geldt als er gegronde vrees bestaat dat verhaal op de zaken ernstig bemoeilijkt wordt of feitelijk onmogelijk is, indien de zaken niet worden afgevoerd.
Van de mogelijkheid tot het wegvoeren van de beslagen zaken wordt slechts gebruik gemaakt:
- als de verwachting bestaat dat zonder het wegvoeren de schuld niet kan worden ingevorderd en;
- de invorderingsambtenaar na marginale toetsing niet heeft kunnen constateren dat de belastingaanslagen materieel onverschuldigd moeten worden geacht.

Het wegvoeren van zaken gebeurt niet door de belastingdeurwaarder dan na daartoe verkregen toestemming van de invorderingsambtenaar of zijn plaatsvervanger.
Het wegvoeren van zaken, waaronder motorrijtuigen naar aanleiding van een actie op grond van artikel 18 van de wet, gebeurt niet door de belastingdeurwaarder dan na daartoe verkregen toestemming van de invorderingsambtenaar. De toestemming kan ook worden verkregen van de plaatsvervanger van de invorderingsambtenaar of van een andere door hem daartoe aangewezen functionaris.
Bij het in beslag nemen van een voertuig is het aan de belastingdeurwaarder ter keuze om een wielklem, of een ander middel, aan te brengen ter zekerheid tegen verduistering.

14.2.10.Belasting van personenauto's en motorrijwielen en belasting zware motorrijtuigen en beslag roerende zaken

Deze bepaling is niet van toepassing voor Tribuut.

14.2.11.Afsluiting en beslag roerende zaken

De deurwaarder dan wel de bewaarder kan tot afsluiting van de ruimte overgaan waarin ten laste van de ondernemingin beslag genomen zaken zich bevinden, als:
- de omstandigheden zich voordoen als genoemd in artikel 14.2.9 van deze leidraad; en
- de desbetreffende zaken niet of slechts tegen naar verhouding zeer hoge kosten kunnen worden afgevoerd.

Voor de afsluiting is voorafgaande toestemming vereist van de invorderingsambtenaar. De toestemming kan ook worden verkregen van de plaatsvervanger van de invorderingsambtenaar of van een andere door de invorderingsambtenaar daartoe aangewezen functionaris.
Na afsluiting zal zo spoedig mogelijk tot executoriale verkoop worden overgegaan.

14.2.12.Bewaarder en beslag roerende zaken

Als zaken op grond van artikel 14.2.9 van deze leidraad worden weggevoerd of op grond van artikel 14.2.11 van deze leidraad afsluiting plaatsvindt, stelt de belastingdeurwaarder daarbij een bewaarder aan die in staat moet worden geacht ook daadwerkelijk de taken verbonden aan het bewaarderschap

met betrekking tot die zaken uit te oefenen. De aanstelling van de bewaarder wordt vermeld in het proces-verbaal dat in de betreffende situaties moet worden opgemaakt.
Als een ambtenaar van Tribuut als bewaarder wordt aangesteld, is dit zoveel mogelijk een belastingdeurwaarder, niet zijnde de belastingdeurwaarder die het beslag heeft gelegd. Aan de ambtenaar die tot bewaarder is aangesteld, wordt hiervoor geen vergoeding gegeven.
De tot bewaarder aangestelde ambtenaar draagt er zorg voor dat de beslagen zaken waarover hij tot bewaarder is aangesteld zo nodig worden vervoerd of opgeslagen op een wijze die het risico van fysiek of economisch bederf minimaliseert, meer dan voor de onderhavige zaken onder normale omstandigheden gebruikelijk is. De in dit verband te nemen maatregelen en de daaraan verbonden kosten moeten in een redelijke verhouding staan tot de aard en de waarde van de desbetreffende zaken.
Tijdens de periode dat het beslag ligt, wordt in de navolgende gevallen aan de bewaarder het bewaarderschap ontnomen en een ander tot bewaarder aangesteld:

- als de bewaarder geacht moet worden gedurende langere tijd lichamelijk of geestelijk niet in staat te zijn de aan het bewaarderschap verbonden taken uit te oefenen;
- als de bewaarder is overleden; in dit geval hoeft het bewaarderschap niet uitdrukkelijk te worden ontnomen;
- als een ambtenaar van Tribuut tot bewaarder is aangesteld en deze ambtenaar door oorzaken van personele of organisatorische aard redelijkerwijs moet worden geacht geen betrokkenheid meer te (kunnen) hebben bij het beslag.

Ontslag van een bewaarder gebeurt steeds schriftelijk; in voorkomend geval kan dit bij deurwaardersexploot.
14.2.13.Executoriale verkoop computerapparatuur
Als de belastingdeurwaarder beslag legt op computerapparatuur, dan valt alleen de zogenoemde 'hardware' onder dit beslag. De belastingdeurwaarder moet - voordat tot executoriale verkoop wordt overgegaan - nagaan of deze apparatuur nog de zogenoemde 'software' bevat (bestanden, programma's en dergelijke). Als dat het geval is, dan moet de belastingschuldige de mogelijkheid worden geboden om die software te verwijderen en een back-up te maken.
14.2.14.Executoriale verkoop zilveren, gouden en platina werken
De invorderingsambtenaar moet er voor zorgdragen dat geen zilveren, gouden of platina werken die niet zijn voorzien van de stempeltekenen die volgens de Waarborgwet 1986 vereist zijn, in openbare verkoop worden gebracht of met dat doel worden tentoongesteld.
Van het houden van een openbare verkoop waarin zilveren, gouden of platina werken voorkomen - al dan niet met het vereiste stempelteken - moet de invorderingsambtenaar aangifte doen zoals artikel 46 van de Waarborgwet 1986 dat voorschrijft.
14.2.15.Beslag op illegale zaken
Als voor beslag vatbare zaken worden aangetroffen waarvan in beginsel de vervaardiging, het bezit of het gebruik strafbaar is (of het vermoeden van strafbaarheid bestaat), kan de beslaglegging op de normale wijze doorgang vinden. Wel wordt direct of zo snel mogelijk na de beslaglegging de politie ingeschakeld om te bezien in hoeverre aanleiding bestaat om strafrechtelijke maatregelen te nemen. Hierbij geldt het bepaalde in artikel 14.1.12 van deze leidraad.
Als geen strafrechtelijke maatregelen worden getroffen (de voormelde zaken worden niet verbeurd verklaard of onttrokken aan het verkeer), dan moet de invorderingsambtenaar contact opnemen met de directeur voordat maatregelen worden getroffen om tot executoriale verkoop van de inbeslaggenomen zaken over te gaan.
14.2.16.Bieden voor rekening van Tribuut en beslag roerende zaken
Om een zo hoog mogelijke opbrengst te verkrijgen, kan de invorderingsambtenaar een andere belastingdeurwaarder dan de deurwaarder die met de verkoop belast is, opdragen voor rekening van Tribuut te bieden.
Daarnaast kan de invorderingsambtenaar de belastingdeurwaarder opdracht geven om de executie plaats te laten vinden via internetveiling. De regels hiervoor dienen openbaar gemaakt te worden.
14.2.17.Opheffing van het beslag op roerende zaken
Als de belastingschuldige er uitdrukkelijk om verzoekt of als de invorderingsambtenaar dit wenselijk acht, wordt opheffing van het beslag bij deurwaardersexploot kenbaar gemaakt.
Opheffing van het beslag op roerende zaken als bedoeld in artikel 445 Rv wordt altijd kenbaar gemaakt bij deurwaardersexploot.
14.2.18.Afboeking executieopbrengst verkoop roerende zaken
De invorderingsambtenaar verhaalt de openstaande schuld waarvoor het beslag roerende zaken is gelegd op de executieopbrengst, inclusief de daarin begrepen omzetbelasting. Voordat de opbrengst op de openstaande schuld wordt afgeboekt, worden eerst de kosten van executie verrekend. De invorderingsambtenaar boekt de opbrengst vervolgens af met inachtneming van het bepaalde bij artikel 7 van deze leidraad.
Als er andere schuldeisers zijn die beslag hebben gelegd of als er beperkt gerechtigden zijn van wie het recht door de executie is vervallen, dan wordt zoveel mogelijk getracht in der minne overeenstemming te bereiken over de toedeling van de netto-executieopbrengst. Als dat niet mogelijk blijkt, dan zijn de artikelen 481 en volgende Rv van toepassing.

14.2.19.Proces-verbaal van verkoop roerende zaken
Als de belastingschuldige te kennen geeft dat hij een afschrift van het proces-verbaal van verkoop wenst, wordt hem dit zo spoedig mogelijk toegezonden, met dien verstande dat de namen en woonplaatsen van de kopers onleesbaar zijn gemaakt.
14.2.20.Gegevensverstrekking omtrent beslag roerende zaken
Als de belastingschuldige of een belanghebbende derde de invorderingsambtenaar vraagt of een beslag nog ligt, dan verstrekt de invorderingsambtenaar deze informatie tenzij het belang van de invordering zich daartegen verzet.
14.2.21 Relaas van onttrekking
Ingeval goederen aan het beslag zijn onttrokken (artikel 198 Sr) kan van dat feit op grond van artikel 162 Sv aangifte worden gedaan. De invorderingsambtenaar beslist over de inzending van een relaas van onttrekking aan de officier van justitie.
14.3. Beslag op onroerende zaken
14.3.1. Bewaring van in beslag genomen roerende zaken bij beslag onroerende zaken

Indien het beslag op een onroerende zaak mede omvat de in of op die zaak aanwezige bestanddelen of natuurlijke vruchten, geldt het volgende. De belastingdeurwaarder kan die bestanddelen of die vruchten wegvoeren om in bewaring te geven indien dit voor het behoud van die bestanddelen of vruchten noodzakelijk is. Het wegvoeren vindt niet plaats dan na daartoe verkregen toestemming van de invorderingsambtenaar. Het bepaalde in artikel 14.2.9 is van overeenkomstige toepassing.
14.3.2.Nieuwe belastingschuld en beslag onroerende zaken
Als de invorderingsambtenaar voor een belastingschuld beslag op een onroerende zaak heeft gelegd, zal hij voor een nader opgekomen belastingschuld zoveel mogelijk opnieuw tot beslaglegging overgaan. In gevallen waarin de invorderingsambtenaar zelf de eerste beslaglegger is, gaat hij altijd tot beslaglegging over voor vorderingen van derden waarvan de invordering aan hem is opgedragen.
14.3.3.Verhuurde of verpachte onroerende zaken
De invorderingsambtenaar die beslag op de onroerende zaak heeft laten leggen en tevens de huur of pacht wil incasseren, doet hiervoor zoveel mogelijk een vordering ex artikel 19 van de wet onder de huurder of pachter. Er wordt in een dergelijk geval dus niet gehandeld als bedoeld in artikel 507, derde lid, Rv.
14.3.4.Voorwaarden van verkoop van onroerende zaken
De invorderingsambtenaar vraagt de notaris een afschrift van de veilingvoorwaarden die op de verkoop van toepassing zijn en hij treedt zo nodig in overleg over de inhoud van deze voorwaarden.
In overleg met de notaris wordt in de voorwaarden van verkoop bepaald dat de kosten van executie, toewijzing en eventuele rangregeling door de executant zullen worden voldaan uit de koopprijs en dat het tekort - als de koopprijs niet toereikend mocht zijn - door de executant zal worden aangezuiverd.
14.3.5.Opheffing van het beslag onroerende zaken
Van de opheffing van een beslag op een onroerende zaak wordt schriftelijk mededeling gedaan aan de belastingschuldige. Als het beslag aan de huurder of pachter is betekend, ontvangt deze ook een schriftelijke mededeling.
Ook wordt van deze opheffing bij deurwaardersexploot mededeling gedaan aan de (eventuele) derde-eigenaar, aan alle (eventuele) hypotheekhouders en - indien van toepassing - aan de bewaarder.
14.4. Beslag onder derden
14.4.1. Beslag op vordering van een derde

In de artikelen 475 en volgende Rv is de mogelijkheid gegeven ten laste van de belastingschuldige beslag te leggen onder een derde. Als blijkt dat - na het afleggen van de buitengerechtelijke verklaring - de derde geen gelden of zaken onder zich heeft, dan blijkt het beslag nooit te hebben gelegen. De invorderingsambtenaar stelt de derde hiervan op de hoogte.
Een belastingaanslag kan ook worden verhaald door het leggen van derdenbeslag op een vordering die formeel aan een ander dan de belastingschuldige toebehoort, dan wel op naam van die ander - bijvoorbeeld door een bank - wordt geadministreerd. Denk hierbij bijvoorbeeld aan de echtgenoot met wie de belastingschuldige in gemeenschap van goederen is getrouwd. In dat geval wordt het derdenbeslag gelegd ten laste van de echtgenoot van de belastingschuldige, als de echtgenoot alleen gerechtigd is de vermogensbestanddelen te vorderen die onder het beslag vallen.
In het beslag-exploot (waarvan afschrift wordt gelaten aan de derdebeslagene) dat zowel aan de belastingschuldige als aan de echtgenoot binnen acht dagen na het leggen van het beslag moet worden betekend, moet de invorderingsambtenaar zoveel mogelijk aangeven op welke gronden hij de vordering die op naam van de echtgenoot is geadministreerd, meent te kunnen uitwinnen ter verhaal van een vordering op de belastingschuldige.
14.4.2.Derdenbeslag of vordering ex artikel 19
Als naast een derdenbeslag ook een vordering op grond van artikel 19 van de wet mogelijk is, kiest de invorderingsambtenaar voor het doen van een vordering.
14.4.3.Roerende zaken bij derden
Als zich onder de derde roerende zaken van de belastingschuldige bevinden, wordt gehandeld in overeenstemming met wat is bepaald in artikel 14.2.8 van deze leidraad.

tribuut belastingcentrum

14.4.4.Plaats beslaglegging en derdenbeslag
Aan de nauwkeurige vermelding in het exploot van beslag van de naam en de eventuele rechtsvorm van de derde wordt bijzondere aandacht geschonken. De situatie kan zich voordoen dat de derde een hoofdkantoor heeft en een of meerdere bijkantoren. In dat geval legt de belastingdeurwaarder het beslag zoveel mogelijk bij het hoofdkantoor dan wel het filiaal of bijkantoor dat bemoeienis heeft met de gelden of zaken waarop verhaal wordt gezocht.
In spoedeisende gevallen kan het beslag worden gelegd onder een ander filiaal of bijkantoor. De executantkiest in alle gevallen domicilie bij de belastingdeurwaarder.
Als er aanleiding toe bestaat, kan de invorderingsambtenaar de omvang van het beslag bij de beslaglegging beperken. Voor zover niet door een andere schuldeiser beslag is gelegd, kan de omvang ook op een later tijdstip nog worden beperkt. Van de beperking wordt in het beslagexploot of in een afzonderlijk geschrift aan de derde uitdrukkelijk melding gemaakt.
14.4.5.Derdenbeslag op een vordering waar geen beslagvrije voet voor geldt
Als beslag is gelegd in een situatie als bedoeld in artikel 475e dan wel artikel 475f Rv en de belastingschuldige toont aan dat hij voor zijn levensonderhoud volledig afhankelijk is van de beslagen betalingen, dan past de invorderingsambtenaar zonder rechterlijke tussenkomst de regeling van de beslagvrije voet toe als bedoeld in de artikelen 475b en 475d Rv.
14.4.6.Bij derdenbeslag in gebreke blijven tot het doen van verklaring
De derde-beslagene wordt namens de belastingdeurwaarder door de invorderingsambtenaar in gebreke gesteld als zeven kalenderdagen na de termijn van vier weken nog geen verklaring van hem is ontvangen. Hij wordt daarbij gesommeerd om onverwijld tot verklaring over te gaan.
14.4.7.Bij derdenbeslag niet afdragen na het doen van verklaring
De derdebeslagene wordt namens de belastingdeurwaarder door de invorderingsambtenaar in gebreke gesteld als niet is overgegaan tot afdracht van de opeisbare geldsommen of tot het aan de belastingdeurwaarder ter beschikking stellen van de goederen en/of zaken binnen de termijn genoemd in de schriftelijke uitnodiging van de invorderingsambtenaar aan de derde-beslagene.
Hij wordt daarbij gesommeerd om binnen zeven kalenderdagen aan zijn verplichting te voldoen.
14.4.8.Afdracht binnen de vierwekentermijn bij derdenbeslag
Een derde-beslagene kan binnen de termijn van vier weken verklaring doen van wat hij onder zich heeft en de belastingdeurwaarder laten weten direct tot afdracht te willen overgaan.
In dat geval deelt de invorderingsambtenaar hem namens de belastingdeurwaarder mee - als er geen aanleiding bestaat de verklaring te betwisten - dat het beslag van rechtswege vervalt op het moment dat de door de derde-beslagene af te dragen geldsommen of ter beschikking te stellen goederen en/of zaken door de belastingdeurwaarder zijn ontvangen.
14.4.9.Derdenbeslag op polis van levens- of spaarverzekering of lijfrente
Bij een derdenbeslag op een polis van een levens- of spaarverzekering of lijfrente geldt - naast de voorschriften in artikel 479l en volgende Rv het volgende:
- De invorderingsambtenaar stelt zich terughoudend op bij het leggen van derdenbeslag als er sprake is van een niet-bovenmatige oudedagsvoorziening;
- De invorderingsambtenaar betrekt in zijn overwegingen de verhouding tussen de openstaande belastingschuld en de opbrengst bij afkoop of belening van de polis. Bij de bepaling van de opbrengst houdt de invorderingsambtenaar rekening met het feit dat een (voortijdige) afkoop of belening van de polis in bepaalde gevallen wordt aangemerkt als een verboden handeling die tot negatieve uitgaven voor inkomensvoorzieningen leiden als gevolg waarvan een aanslag in de inkomstenbelasting kan worden opgelegd;

- Als de netto-opbrengst van de polis minder dan € 2.500 bedraagt, de polis wordt afgekocht of het derdenbeslag is gelegd drie jaren voor de expiratiedatum, wint de invorderingsambtenaar het derdenbeslag niet uit en gaat hij niet over tot afkoop of belening. In dat geval laat de invorderingsambtenaar - in overleg met belastingschuldige - het beslag liggen tot de expiratiedatum;
- De omstandigheid dat het verzekerde bedrag pas na lange tijd tot uitkering komt, staat op zich een derdenbeslag niet in de weg;
- De belastingaanslagen waarvoor het derdenbeslag wordt gelegd moeten onherroepelijk vaststaan en in redelijkheid materieel verschuldigd worden geacht.

14.4.10. Retentierecht en derdenbeslag

Als de derdebeslagene een retentierecht heeft op de zaken die door het derdenbeslag van de invorderingsambtenaar zijn getroffen, dan kan de invorderingsambtenaar op grond van artikel 6:30 BW overgaan tot betaling van het bedrag waarvoor het retentierecht geldt in afwachting van verrekening met de belastingschuldige. Het bedrag moet dan wel beduidend lager zijn dan de executiewaarde van de desbetreffende zaak.
14.4.11.Opheffing van het derdenbeslag
Als de belastingschuldige er uitdrukkelijk om verzoekt of als de invorderingsambtenaar dit wenselijk acht, wordt opheffing van het beslag bij deurwaardersexploot kenbaar gemaakt aan zowel de belastingschuldige als de derde.

In andere gevallen wordt van de opheffing schriftelijk kennis gegeven aan de derde-beslagene. De invorderingsambtenaar zendt aan de belastingschuldige een afschrift van deze kennisgeving.
14.4.12.Onverschuldigde betaling en derdenbeslag
Als een derde tegen de invorderingsambtenaar een vordering uit onverschuldigde betaling instelt en de invorderingsambtenaar aan deze vordering voldoet, wordt de belastingaanslag waarvoor het derdenbeslag is gelegd, geacht in zoverre niet te zijn voldaan.
De invorderingsambtenaar kan de invordering van die aanslag dan ook hervatten alsof er geen derdenbeslag is gelegd.
14.4.13.Derdenbeslag onder de Staat of de invorderingsambtenaar en het doen van verklaring
Als derdenbeslag wordt gelegd onder de Staat of de invorderingsambtenaar, dan is specificatie verplicht; er wordt in dit verband verwezen naar artikel 479 Rv.
De verplichting tot specificatie heeft niet tot doel het verhaal te belemmeren, maar de taak van de Staat of de invorderingsambtenaar te verlichten. Dit betekent dat de verklaring in het kader van het derdenbeslag zich niet moet beperken tot de ex artikel 479 Rv genoemde vermogensbestanddelen, maar zich ook moet uitstrekken tot alles wat de geëxecuteerde te vorderen heeft van de Staat of de invorderingsambtenaar en wat bij de Staat of de invorderingsambtenaar bekend was op het moment van beslaglegging.
14.4.14.Derdenbeslag op voorlopige teruggaaf
Deze bepaling is niet van toepassing voor Tribuut.
14.5. Beslag op schepen
14.5.1. Beletten van het vertrek van het schip

De belastingdeurwaarder kan een bewaarder aanstellen en de nodige maatregelen nemen om het vertrek van het schip te beletten. Denk hierbij bijvoorbeeld aan het 'aan de ketting leggen' van het schip. Zo nodig voorziet de belastingdeurwaarder zich - na daartoe overleg te hebben gepleegd met de invorderingsambtenaar - van deskundige bijstand. De kosten van deze bijstand komen voor rekening van de belastingschuldige.
In daartoe aanleiding gevende gevallen kan het feitelijk gebruik van het schip weer aan de belastingschuldige worden gelaten, bijvoorbeeld wanneer ter voorkoming van een executoriale verkoop door de belastingschuldige een voorstel tot minnelijke afdoening is gedaan en dit voorstel voor de invorderingsambtenaar - gelet op de omstandigheden - aanvaardbaar is.
In ieder geval zal een minnelijke afdoening moeten passen in het bij artikel 25 van deze leidraad geformuleerde uitstelbeleid.
14.5.2.De executie van schepen
Tenzij een andere wijze van verkoop is toegestaan of voorgeschreven gebeurt de executoriale verkoop van een schip ten overstaan van een bevoegde notaris.
De verkoop van een buitenlands zeeschip kan ook plaatsvinden ten overstaan van de rechtbank. Van deze mogelijkheid zal vooral gebruik moeten worden gemaakt als het land van herkomst de verkoop door een notaris niet erkent.
De executie van niet-teboekgestelde schepen gebeurt op dezelfde wijze als de executie van andere roerende zaken die geen registergoederen zijn. Om een zo hoog mogelijke opbrengst te verkrijgen, kan de invorderingsambtenaar een andere belastingdeurwaarder dan de belastingdeurwaarder die met de verkoop is belast, opdragen voor rekening van Tribuut te bieden. De invorderingsambtenaar geeft deze belastingdeurwaarder zo nodig nadere aanwijzingen.
14.5.3.Afgelasting van de verkoop van een schip
Als een aangekondigde verkoop van een schip om enigerlei reden geen doorgang kan vinden, dan draagt de invorderingsambtenaar er zorg voor dat de aanplakbiljetten onmiddellijk worden verwijderd. Hij treft ook voor op andere wijze gedane aankondigingen dienovereenkomstige maatregelen.
Als de belastingschuldige niet van de afgelasting op de hoogte is, dan wordt hem hiervan onverwijld schriftelijk en gemotiveerd mededeling gedaan. Als verwacht mag worden dat deze mededeling de belastingschuldige niet meer voor het aangekondigde tijdstip van verkoop bereikt, dan stelt de invorderingsambtenaar hem zo mogelijk op een andere wijze in kennis.
14.5.4.Deskundige hulp en beslag op schepen
Als bij een executie deskundige hulp is gewenst, kan de invorderingsambtenaar een makelaar of een andere ter zake kundige inschakelen.
14.5.5.Opheffing van het beslag op schepen
Van de opheffing van het beslag wordt schriftelijk mededeling gedaan aan de belastingschuldige. Ook wordt - ingeval van teboekgestelde schepen - van de opheffing bij deurwaardersexploot mededeling gedaan aan de ingeschreven schuldeisers.
Artikel 15 Versnelde uitvaardiging en tenuitvoerlegging
Er zijn in deze leidraad op artikel 15 van de wet geen beleidsregels gemaakt.
Artikel 16 Vervallen
Vervallen.
Artikel 17 Verzet tegen tenuitvoerlegging dwangbevel

Artikel 17 van de wet geeft een zelfstandige regeling voor het instellen van verzet tegen de tenuitvoerlegging van een dwangbevel. Naast de belastingschuldige kan een ieder tegen wie de dwanginvordering is gericht in verzet komen.
Verzet is mogelijk zodra de betekening van het dwangbevel heeft plaatsgevonden. Het verzet schorst de tenuitvoerlegging van het dwangbevel, voor zover dit door het verzet wordt bestreden. Ook kan verzet worden gedaan tegen een vordering als bedoeld in artikel 19 van de wet.
Er kan geen verzet worden ingesteld tegen de in rekening gebrachte kosten van de aanmaning en de betekeningskosten van het dwangbevel.
In aansluiting op artikel 17 van de wet beschrijft dit artikel het beleid over:
- de schorsing van de invordering bij verzet tegen tenuitvoerlegging dwangbevel;
- verzet tegen tenuitvoerlegging van dwangbevel bij onjuiste adressering.

17.1. Schorsing van de invordering bij verzet tegen tenuitvoerlegging dwangbevel

Als sprake is van een beslag onder een derde, en de derde heeft een buitengerechtelijke verklaring afgelegd die de invorderingsambtenaar onjuist of onvolledig acht, dan deelt de invorderingsambtenaar de schorsing van de executie schriftelijk aan de derde mee onder vermelding van de grond waarop deze schorsing berust.
De invorderingsambtenaar vermeldt daarbij tevens onder verwijzing naar artikel 476 Rv, dat door deze mededeling de schorsing ook tegen de derde werkt. Ook wordt in de mededeling vermeld dat de verklaring wordt betwist en dat tot dagvaarding zal worden overgegaan, nadat de schorsende werking van het verzet is opgeheven.
17.2.Verzet tegen tenuitvoerlegging van dwangbevel bij onjuiste adressering
Als het aanslagbiljet, de aanmaning of het afschrift van het per post betekende dwangbevel aan een onjuist adres is verzonden en daarom de belastingschuldige niet heeft bereikt, is verzet mogelijk.
Artikel 18
Er zijn in deze leidraad op artikel 18 van de wet geen beleidsregels gemaakt.
Artikel 19 Doen van een vordering
De in artikel 19 van de wet omschreven vordering geeft de invorderingsambtenaar de mogelijkheid om in bepaalde gevallen op eenvoudige wijze belastingschuld te verhalen op wat een derde aan de belastingschuldige is verschuldigd of ten behoeve van hem onder zich heeft of zal krijgen.
In aansluiting op artikel 19 van de wet beschrijft dit artikel het beleid over:
- de algemene regels over het doen van een vordering;
- de faillissementsvordering;
- vorderingen met betrekking tot periodieke uitkeringen;
- de overheidsvordering, bedoeld in artikel 19, vierde lid, van de wet.

19.1. Vordering algemeen

Als het doen van een vordering rechtens mogelijk is, wordt mede ter besparing van kosten aan dit eenvoudige invorderingsmiddel de voorkeur gegeven boven derdenbeslag.
Ingeval van twijfel of degene aan wie de vordering zou moeten worden gericht wel houder van penningen is, moet al naar gelang de omstandigheden worden beoordeeld of het leggen van derdenbeslag de voorkeur verdient.
19.1.1.Bekendmaking vordering
De invorderingsambtenaar maakt de vordering bekend door toezending van een brief aan degene aan wie de vordering is gedaan en aan de belastingschuldige.
Als de invorderingsambtenaar dat wenselijk acht, kan hij de vordering ook aan genoemde personen laten betekenen door de belastingdeurwaarder. Bij de betekening van een vordering handelt de belastingdeurwaarder overeenkomstig de voor betekening van exploten geldende regels van het Wetboek van Burgerlijke Rechtsvordering.
Voor de betekening brengt de belastingdeurwaarder geen kosten in rekening.
19.1.2.Voldoen aan de vordering
Als de derde betaalt op een vordering die betrekking heeft op twee of meer belastingaanslagen heeft hij niet het recht om aan te geven ter voldoening van welke belastingaanslag de betaling strekt.
19.1.3.Niet voldoen aan de vordering
Derdenbeslag wordt alleen gelegd als aan de vordering ten onrechte niet is voldaan, dan wel de derde hierop ten onrechte niet heeft gereageerd. Hiervan is zeker sprake als blijkt dat het uitblijven van het voldoen aan de vordering te wijten is aan de derde.
Als de invorderingsambtenaar in verband met de kosten of om andere redenen derdenbeslag niet opportuun acht, wordt daarvan afgezien en wordt de vordering ingetrokken.
Als wordt overgegaan tot het leggen van derdenbeslag wordt in het beslagexploot melding gemaakt van de vordering die aan het beslag is voorafgegaan en van de datum waarop die vordering is gedaan.
19.1.4.Intrekken van een vordering
Zodra een vordering om enigerlei reden niet langer hoeft te worden gehandhaafd, trekt de invorderingsambtenaar deze bij beschikking in.
De invorderingsambtenaar maakt deze beschikking bekend aan degene aan wie de vordering is gedaan.

19.1.5.Vermindering of vernietiging van de belastingaanslag in relatie tot vordering
Als een derde op vordering van de invorderingsambtenaar betaalt en naderhand vermindert of vernietigt de heffingsambtenaar de belastingaanslag, dan wordt de hieruit voortvloeiende teruggaaf verrekend of uitbetaald aan de belastingschuldige.
19.1.6.Doorbreken beslagverboden en vordering
Bij de toepassing van artikel 19, eerste lid, van de wet (het vereenvoudigd beslag op vorderingen tot bepaalde periodieke uitkeringen) bestaat onder voorwaarden de mogelijkheid een wettelijk beslagverbod gedeeltelijk te negeren. Van deze mogelijkheid maakt de invorderingsambtenaar alleen gebruik als de belastingschuldige kan worden gekwalificeerd als een notoire wanbetaler in de zin van artikel 19, tweede lid, van de wet.
De vordering waarbij een beroep wordt gedaan op de verruimde beslagmogelijkheid vindt steeds separaat plaats en wordt vooraf schriftelijk aangekondigd aan de belastingschuldige, onder vermelding van het bijzondere karakter daarvan.
De vordering kan niet plaatsvinden voor kinderbijslag onder welke benaming dan ook. In voorkomend geval wordt voor de toepassing van de verruimde beslagmogelijkheid uitgegaan van het maximale bereik: een tiende deel van het bedrag dat op grond van de wet niet vatbaar is voor beslag.
19.1.7.Notoire wanbetaler en vordering
In afwijking in zoverre van artikel 19, tweede lid, van de wet vindt de vordering waarbij de doorbreking van een wettelijk beslagverbod wordt ingeroepen slechts plaats indien voldaan is aan de volgende voorwaarden:
a. op het tijdstip waarop de vordering plaats vindt heeft de belastingschuldige meer dan één aanslag onbetaald gelaten;
b. de enige of laatste betalingstermijn van deze aanslagen is op het tijdstip waarop de vordering plaats vindt met ten minste twee maanden overschreden;
c. de belastingschuldige komt niet voor uitstel van betaling of kwijtschelding in aanmerking omdat hij, naar de invorderingsambtenaar bekend is, beschikt over voldoende vermogen of voldoende betalingscapaciteit om de belastingaanslagen te voldoen;
d. Deze bepaling is niet van toepassing voor Tribuut.
19.1.8. Vordering ten laste van de echtgenoot

Als de echtgenoot van de belastingschuldige recht heeft op gelden, penningen of periodieke betalingen die in de huwelijksgemeenschap vallen, dan kan de invorderingsambtenaar een vordering ten laste van de echtgenoot doen. De bekendmaking van de vordering dient zo spoedig mogelijk, maar uiterlijk binnen acht dagen na het doen van de vordering, te geschieden aan de belastingschuldige en de echtgenoot afzonderlijk.
Voor zover het periodieke uitkeringen betreft die onder de opsomming van artikel 19, eerste lid, van de wet vallen, past de invorderingsambtenaar de beslagvrije voet toe alsof de echtgenoot de belastingschuldige is.
19.2. De faillissementsvordering
19.2.1. Aan te melden schulden in faillissement

In een faillissement vallen de belastingschulden - en ook de invorderingsrente - voor zover zij materieel zijn ontstaan vóór de dag van de faillietverklaring. Hierbij wordt ervan uitgegaan dat de materiële belastingschuld ontstaat van dag tot dag tenzij het tegendeel blijkt. Belastingschulden ontstaan vanaf de datum van het faillissement die niet voortvloeien uit een al bestaande rechtsverhouding van voor de faillietverklaring, zijn niet verifieerbaar en moeten eventueel als boedelschulden worden aangemeld.
De invorderingsambtenaar splitst de belastingaanslag naar tijdsevenredigheid of tijdstip en doet twee aparte vorderingen:
- één voor het gedeelte dat ter verificatie kan worden aangemeld;
- één voor het gedeelte dat als boedelschuld kan worden aangemerkt.

Voorlopige aanslagen als bedoeld in artikel 10, tweede lid, van de wet kan de invorderingsambtenaar niet eerder aanmelden dan nadat de termijnen die aan die aanslagen verbonden zijn, zijn vervallen. De invorderingsambtenaar splitst de voorlopige aanslagen naar tijdsevenredigheid of tijdstip.
19.2.2.Belastingschulden ontstaan gedurende een surséance zijn boedelschulden in faillissement
Belastingschulden die materieel zijn ontstaan gedurende de periode van een surséance van betaling die aan het faillissement voorafgaat, kunnen op grond van artikel 249 FW worden beschouwd als boedelschulden in het faillissement.
Het bepaalde in artikel 19.2.1 van de leidraad is op deze schulden en de belastingaanslagen die hierop betrekking hebben op soortgelijke wijze van toepassing.
19.2.3.Opkomen in faillissement
Van de bevoegdheid om van de curator dadelijke voldoening aan de vordering te verlangen maakt de invorderingsambtenaar geen gebruik, tenzij bijzondere omstandigheden met het oog op het belang van de invordering daartoe noodzaken.
In alle gevallen waarin de invorderingsambtenaar in het faillissement opkomt, vermeldt hij in de vordering dat hij aanspraak maakt op eventuele voorrang. Als de curator tijdens het faillissement materieel

ontstane belastingschulden die als boedelschuld kunnen worden aangemerkt, ten onrechte niet voldoet, dan wendt de invorderingsambtenaar zich in beginsel eerst tot de curator om langs minnelijke weg alsnog voldoening te bewerkstelligen.
Als dit niet leidt tot een bevredigende oplossing, wendt de invorderingsambtenaar zich met zijn grieven tot de rechter-commissaris. In het uiterste geval kan de invorderingsambtenaar zich rechtstreeks verhalen op de boedel.

19.3. Vorderingen met betrekking tot periodieke uitkeringen

19.3.1. Overwegen van vordering op periodieke uitkeringen

Bij de beoordeling van de vraag of een vordering wordt gedaan met betrekking tot een periodieke uitkering, is doorslaggevend het feit dat de vordering een bijzonder invorderingsinstrument betreft waarmee een doelmatige en doeltreffende invordering van belastingschulden is beoogd.
Dit betekent dat de vordering in beginsel de voorkeur verdient boven andere invorderingsmaatregelen waarbij het dwangbevel ten uitvoer wordt gelegd door middel van beslag. Als het invordering van zeer geringe bedragen betreft, bestaat er aanleiding eerst andere invorderingsmaatregelen te proberen alvorens de derde via de vordering te betrekken.

19.3.2. Vooraankondiging van vordering op periodieke uitkeringen

Als de invorderingsambtenaar het dwangbevel per post heeft betekend en de invordering vervolgt door een vordering onder de werkgever (artikel 19, eerste lid, onderdeel a, van de wet) of door een andere vordering op een periodieke uitkering waaraan een beslagvrije voet is verbonden, is hij verplicht de belastingschuldige vooraf schriftelijk in kennis te stellen van zijn voornemen een vordering te doen.
De invorderingsambtenaar doet de vooraankondiging niet eerder dan nadat vier dagen zijn verstreken na de datum waarop hij het afschrift van het dwangbevel met bevel tot betaling ter post heeft bezorgd.
De invorderingsambtenaar doet de betreffende vordering niet eerder dan zeven dagen na de dagtekening van de vooraankondiging. De vooraankondiging blijft achterwege als de invorderingsambtenaar de vordering doet bij een werkgever of uitkeringsinstantie die al op vordering van de invorderingsambtenaar een belastingaanslag van de belastingschuldige betaalt of zou moeten betalen.

19.3.3. Beslagvrije voet en vordering op periodieke uitkeringen

Als een vordering wordt gedaan voor periodieke uitkeringen die niet vallen onder de opsomming van artikel 19, eerste lid, van de wet (en waarvoor geen beslagvrije voet geldt) en de belastingschuldige toont aan dat hij voor zijn levensonderhoud volledig afhankelijk is van deze uitkeringen, dan past de invorderingsambtenaar de artikelen 475b en 475d Rv toe.
In dat geval geldt de vordering nog slechts voor het gedeelte waarmee de periodieke uitkering de beslagvrije voet overtreft. Hetzelfde geldt bij vorderingen ten laste van een belastingschuldige die niet in Nederland woont of vast verblijft.

19.3.4. Informatieverstrekking voor vaststelling beslagvrije voet

Om de beslagvrije voet tot het juiste bedrag vast te kunnen stellen, vraagt de invorderingsambtenaar bij de belastingschuldige informatie op, waaronder begrepen gegevens van de eventuele partner. Dit gebeurt in de vooraankondiging van de loonvordering. De invorderingsambtenaar vermeldt daarin de toepasselijke beslagvrije voet die hij heeft berekend op basis van de hem ter beschikking staande gegevens. Zolang de belastingschuldige geen informatie verstrekt, past de invorderingsambtenaar deze beslagvrije voet toe. Als de belastingschuldige na toepassing van de loonvordering alsnog de gevraagde informatie verstrekt, wijzigt de invorderingsambtenaar de beslagvrije voet vanaf de eerst volgende inhouding, dus zonder terugwerkende kracht. Het laatste geldt niet als de belastingschuldige kan aantonen dat het ontbreken van informatie niet aan hem te wijten is.
Als de invorderingsambtenaar een loonvordering doet ten laste van een belastingschuldige waarvan geen woon- of verblijfadres bekend is, stelt hij de beslagvrije voet vast op nihil. De invorderingsambtenaar kan dan immers niet bepalen of de belastingschuldige in Nederland woont.
In situaties waarin de invorderingsambtenaar de beslagvrije voet heeft vastgesteld zonder vooraf informatie over inkomsten en uitgaven op te vragen bij de belastingschuldige, herstelt de invorderingsambtenaar de beslagvrije voet als door de belastingschuldige wordt aangetoond dat deze te laag is vastgesteld. Als de belastingschuldige kan aantonen dat de beslagvrije voet al op een eerder moment op een te laag bedrag was vastgesteld, gebeurt dit met terugwerkende kracht.

19.3.5. Belastingschuldige woont in buitenland en beslag periodieke uitkering

Als de belastingschuldige in het buitenland woont, kan hij uit Nederland een periodieke uitkering genieten die in het woonland belast is op grond van een overeenkomst betreffende voorkoming van dubbele belasting. In dat geval wordt op verzoek van de belastingschuldige het beslag op de periodieke uitkering beperkt met de belasting die in het woonland over die uitkering verschuldigd is. De belastingschuldige moet bij zijn verzoek gegevens overleggen waaruit deze belasting blijkt.

19.3.6. Verrekening ex artikel 117 Ambtenarenwet

Verhaal op (periodieke) inkomsten die een belastingschuldige geniet vanwege de Staat, gebeurt door aan de betreffende autoriteit verrekening te vragen volgens artikel 117 van de Ambtenarenwet en subsidiair door een vordering te doen.

19.3.7. Periodieke uitkeringen onder de bijstandsnorm

Periodieke uitkeringen kunnen lager zijn dan de bijstandsnorm omdat de betrokkene in natura geniet wat een bijstandsgerechtigde uit de bijstandnorm geacht wordt te betalen.

In een dergelijk geval vermindert de invorderingsambtenaar de beslagvrije voet met het bedrag dat aan deze genietingen in natura kan worden toegerekend.
19.3.8.Vordering in relatie tot voorlopige teruggaaf
Deze bepaling is niet van toepassing voor Tribuut.
19.4. Beslagvrije voet en overheidsvordering
Als de belastingschuldige aannemelijk maakt dat hij vanwege de toepassing van de overheidsvordering, bedoeld in artikel 19, vierde lid, van de wet, een lager bedrag aan bestaansmiddelen overhoudt dan overeenkomt met de voor hem geldende beslagvrije voet, maakt de invorderingsambtenaar de overheidsvordering op verzoek van de belastingschuldige in zoverre ongedaan met inachtneming van hetgeen hierna volgt.
Bij het verzoek verstrekt de belastingschuldige naast de gegevens die van belang zijn voor de vaststelling van de beslagvrije voet een overzicht van de banktegoeden, waaronder begrepen spaartegoeden, waarover de belastingschuldige onmiddellijk na de overheidsvordering kon beschikken.
Ongedaanmaking blijft beperkt tot de laatste overheidsvordering voorafgaand aan het verzoek van de belastingschuldige. Als sprake is van een belastingschuldige als bedoeld in artikel 19, tweede lid, van de wet, berekent de invorderingsambtenaar de beslagvrije voet met inachtneming van het bepaalde in artikel 19, eerste lid, laatste volzin van de wet.
Het bepaalde in artikel 19.1.7 van deze leidraad is hierbij van toepassing. Voordat de invorderingsambtenaar tot teruggaaf overgaat, gaat hij na of de belastingschuldige op het moment dat de overheidsvordering is gedaan, beschikte over banktegoeden, waaronder begrepen spaartegoeden.
Als het totaal van de banktegoeden waarover de belastingschuldige onmiddellijk na de overheidsvordering kon beschikken groter is dan de voor hem geldende beslagvrije voet, vermindert de invorderingsambtenaar de teruggaaf met het meerdere.
Artikel 20 Lijfsdwang
Deze bepaling is niet van toepassing voor Tribuut.
Artikel 21 Voorrecht rijksbelastingen
Deze bepaling is niet van toepassing voor Tribuut.
Artikel 22 Bodemrecht
Artikel 22 van de wet gaat over het bodemrecht.
In aansluiting op artikel 22 van de wet beschrijft dit artikel het beleid over:
- de werkingssfeer van het bodemrecht;
- bodemrecht en bestuurlijke boeten;
- overbetekening bodembeslag;
- de volgorde uitwinning bodembeslag buiten faillissement;
- de volgorde uitwinning bodembeslag in faillissement;
- bodemrecht en insolventie van de derde-eigenaar;
- bodemrecht en voorrang;
- verzet en beroep.

22.1. Werkingssfeer en reikwijdte bodemrecht

Derden die de eigendom pretenderen van inbeslaggenomen roerende of onroerende zaken, kunnen hun rechten op die zaken - op de voet van de artikelen 456 respectievelijk 538 en volgende Rv - geldend maken. Op grond van artikel 435 Rv kunnen derden zich ook tegen het beslag verzetten.
Onafhankelijk hiervan kunnen derden die geheel of gedeeltelijk recht menen te hebben op roerende zaken waarop voor een belastingschuld beslag is gelegd, hun bezwaren tegen de beslaglegging van die zaken in de administratieve sfeer door middel van een beroepschrift voorleggen aan het bestuur van Tribuut.
Met derden worden hier niet alleen bedoeld degenen die zich op een eigendomsrecht beroepen, maar ook degenen die een beperkt recht op de zaak menen te hebben. Een tijdig ingediend beroepschrift op de voet van artikel 22, eerste lid, van de wet schort de executie van rechtswege op.
Artikel 22, derde lid, van de wet ontneemt derden de mogelijkheid van verzet in rechte tegen de inbeslagneming van de in dat artikel bedoelde zaken en genoemde belastingaanslagen. Dit noemt men het bodemrecht van de fiscus. Dit voorrecht kan de invorderingsambtenaar van Tribuut niet toepassen.
22.2.Bodemrecht en bestuurlijke boeten
Deze bepaling is niet van toepassing voor Tribuut.
22.3.Overbetekening bodembeslag
Als de invorderingsambtenaar bekend is met de omstandigheid dat zaken in eigendom toebehoren aan een derde, dan is hij op grond van artikel 435, derde lid, Rv verplicht bij beslaglegging op die zaken, dit beslag binnen acht dagen na de beslaglegging aan die derde te doen betekenen door de belastingdeurwaarder.
Bij deze overbetekening moet de derde schriftelijk worden gemeld dat hij de mogelijkheid heeft een beroepschrift tegen de inbeslagneming te richten aan het bestuur.
De invorderingsambtenaar gaat onmiddellijk tot betekening aan de derde over als hij op enig later tijdstip - maar vóór de geplande verkoopdatum - kennis krijgt van het feit dat de in beslag genomen zaken eigendom zijn van die derde. Als tussen het moment van de betekening aan de derde en de

vastgestelde verkoopdatum minder dan acht dagen liggen, gaat de invorderingsambtenaar over tot het vaststellen van een nieuwe verkoopdatum.
22.4.Volgorde uitwinning bodembeslag buiten faillissement
Deze bepaling is niet van toepassing voor Tribuut.
22.5.Volgorde uitwinning bodembeslag in faillissement
Deze bepaling is niet van toepassing voor Tribuut.
22.6.Bodemrecht en insolventie van de derde-eigenaar
Deze bepaling is niet van toepassing voor Tribuut.
22.7.Bodemrecht en voorrang
Deze bepaling is niet van toepassing voor Tribuut.
22.8. Verzet en beroep
22.8.1 Verzet artikel 435, derde lid, Rv tegen bodembeslag

Als uit een verzetschrift ex artikel 435, derde lid, Rv blijkt dat de derde geen eigenaar is van de zaken genoemd in dat verzetschrift, of voor de invorderingsambtenaar anderszins duidelijk is dat de derde geen eigenaar is van de betreffende zaken, dan vindt executie van die zaken in beginsel doorgang.
22.8.2.Taken met betrekking tot de schriftelijke mededeling ex artikel 435, derde lid, Rv inzake bodembeslag
Als de derde een schriftelijke mededeling ex artikel 435, derde lid, Rv heeft gedaan, heft de invorderingsambtenaar het beslag op als zonder meer duidelijk is dat het zaken betreft waarop de invorderingsambtenaar geen verhaal kan nemen.
In de overige gevallen zendt de invorderingsambtenaar de schriftelijke mededeling door naar het bestuur. Als ook het bestuur geen aanleiding ziet aan het verzet tegemoet te komen, dan stuurt de invorderingsambtenaar de stukken door naar een advocaat met het verzoek een procedure aan te spannen om een executoriale titel tegen de derde te verkrijgen.
22.8.3.Opschorting verkoop na verzet in rechte tegen bodembeslag
Een verzet op de voet van artikel 456 Rv tegen de verkoop van roerende zaken schort de voortgang van de executie niet van rechtswege op.
Niettemin schort de invorderingsambtenaar de invordering in het algemeen op en neemt hij geen onherroepelijke maatregelen, tenzij naar het oordeel van de invorderingsambtenaar het opschorten van de invordering de belangen van Tribuut schaadt.
22.8.4.Beroepschrift ex artikel 22 van de wet
Het beroepschrift ex artikel 22 van de wet moet worden ingediend bij de invorderingsambtenaar, waaronder de belastingschuldige ressorteert. Een beroepschrift kan niet meer worden ingediend als het beslag is opgeheven of vervallen.
Als toch een beroepschrift wordt ingediend, dan zal het bestuur dit beroepschrift niet in behandeling nemen omdat het beslag niet meer ligt.
22.8.5.Beroepschriftprocedure ex artikel 22 van de wet
Onverminderd het bepaalde in artikel 22 van de wet geldt voor de beroepsfase dat als uit een beroepschrift niet duidelijk blijkt waarop het beroep is gebaseerd, de invorderingsambtenaar de indiener verzoekt om het beroepschrift binnen een redelijke termijn (nader) te motiveren. De invorderingsambtenaar wijst de indiener op een mogelijke niet-ontvankelijkverklaring bij het niet voldoen aan de motiveringsplicht.
22.8.6.Taak van de invorderingsambtenaar met betrekking tot beroepschrift ex artikel 22, eerste lid, van de wet
Een beroepschrift dat te laat is ingediend - maar dat betrekking heeft op een beslag dat nog steeds ligt - zal het bestuur niet ontvankelijk verklaren, tenzij hij van oordeel is dat de indiener niet in verzuim is geweest.
Een beroepschrift dat in verband met te late indiening niet-ontvankelijk is verklaard, zal het bestuur ambtshalve in behandeling nemen. De invorderingsambtenaar schort in het algemeen eveneens de verkoop op - ongeacht de eventuele wettelijke noodzaak daartoe - als een tijdig ingediend beroepschrift niet op alle inbeslaggenomen zaken betrekking heeft.
Als de belanghebbende zich met zijn bezwaren tot de invorderingsambtenaar wendt voordat hij een beroepschrift indient of een procedure aanspant, dan wijst de invorderingsambtenaar de belanghebbende op de mogelijkheid een beroepschrift tot het bestuur te richten.
Als de invorderingsambtenaar in dit stadium met de belanghebbende tot een oplossing kan komen, verdient dit uiteraard aanbeveling. In geval van leasing geldt echter dat de invorderingsambtenaar een beslag niet opheft dan na overleg met de directeur.
22.8.7.Beslissing bestuur op het beroepschrift tegen een bodembeslag
Het bestuur motiveert de beslissing ook als sprake is van een te laat ingediend beroepschrift. Het bestuur zendt zijn beslissing op een ontvankelijk verklaard beroepschrift aan de invorderingsambtenaar. De invorderingsambtenaar draagt zorg voor onmiddellijke betekening van de beslissing aan de derde, aan de belastingschuldige of hun gemachtigden en - zo nodig - aan de bewaarder. Voor de betekening van de beslissing van het bestuur worden geen kosten in rekening gebracht.

Een beslissing op een niet-ontvankelijk verklaard beroepschrift wordt hetzij door het bestuur rechtstreeks aan de adressant of zijn gemachtigde en zo nodig aan de bewaarder gezonden, hetzij op verzoek van het bestuur betekend op de wijze die geldt voor een ontvankelijk verklaard beroepschrift.
Als het gewenst is dat de zaken - in afwachting van de beslissing op het beroepschrift - spoedig worden verkocht, dan kan de invorderingsambtenaar na overleg met de directeur erin toestemmen dat de verkoop door de derde gebeurt mits de opbrengst - die in de plaats van de zaken treedt - in afwachting van de beslissing bij de invorderingsambtenaar wordt gedeponeerd.

22.8.8.Onduidelijk bezwaar tegen bodembeslag

De situatie kan zich voordoen dat de invorderingsambtenaar uit het ingediende bezwaarschrift niet kan opmaken of is beoogd administratief beroep in te stellen op grond van artikel 22 eerste lid, van de wet dan wel verzet aan te tekenen op grond van artikel 435, derde lid, Rv.
Als dat het geval is, nodigt de invorderingsambtenaar de derde uit zich daarover binnen tien dagen uit te laten. Als de derde niet reageert, wordt het geschrift aangemerkt als een beroepschrift ex artikel 22, eerste lid, van de wet.

22.8.9.Samenloop administratief beroep en verzet tegen bodembeslag

Als de derde zowel een beroepschrift ex artikel 22, eerste lid, van de wet indient als een schriftelijke mededeling doet als bedoeld in artikel 435, derde lid, Rv, dan zendt de invorderingsambtenaar eerst het beroepschrift ter behandeling aan het bestuur voordat hij het verzet ex artikel 435, derde lid, Rv behandelt.

22.8.10.Criteria voor de beslissing op het beroepschrift ex artikel 22, eerste lid, van de wet

Deze bepaling is niet van toepassing voor Tribuut..

22.8.11.Beëindiging operationele lease-overeenkomst

Deze bepaling is niet van toepassing voor Tribuut.

22.8.12.Executie en bodemrecht

Deze bepaling is niet van toepassing voor Tribuut.

Artikel 22 bis, 22a, 23 en 23a

Deze bepalingen zijn niet van toepassing voor Tribuut.

Artikel 24 Verrekening

Artikel 24 van de wet regelt de verrekening door de invorderingsambtenaar van in te vorderen en uit te betalen bedragen. Bij de verrekening mag de invorderingsambtenaar geen gebruik maken van de algemene verrekeningsbepalingen van het Burgerlijk Wetboek. Tijdens faillissement, surséance en wettelijke schuldsanering geldt artikel 24 van de wet niet; dan zijn de artikelen 53 tot en met 56, 234, 235 en 307 van de FW van toepassing.
In aansluiting op artikel 24 van de wet beschrijft dit artikel het beleid over:
- wanneer verrekening;
- betwiste schuld en verrekening;
- reikwijdte van de verrekening;
- bekendmaking verrekening;
- instemmingsregeling bij cessie en verpanding.

24.1. Wanneer verrekening

De verrekening vindt niet van rechtswege plaats. De invorderingsambtenaar bepaalt of al dan niet tot verrekening wordt overgegaan.
Als de belastingschuldige de invorderingsambtenaar verzoekt een bepaalde belastingteruggaaf of een ander uit te betalen bedrag met een bepaalde openstaande aanslag of andere vordering te verrekenen, dan willigt de invorderingsambtenaar dit verzoek altijd in.
Dit geldt ook als het verzoek wordt gedaan nog voordat de teruggaaf is geformaliseerd of het uit te betalen bedrag is vastgesteld. In dat geval schort de invorderingsambtenaar de invordering echter niet zonder meer op. Zo nodig kan de belastingschuldige om uitstel van betaling in verband met de te verwachten teruggaaf respectievelijk het te verwachten uit te betalen bedrag verzoeken (zie artikel 25.3 van deze leidraad).

24.1.1.Voorlopige teruggaaf inkomstenbelasting

Deze bepaling is niet van toepassing voor Tribuut.

24.2.Betwiste schuld en verrekening

In het algemeen gaat de invorderingsambtenaar niet tot verrekening over met een te betalen bedrag dat de belastingschuldige betwist en waarvoor de invorderingsambtenaar uitstel van betaling heeft verleend op grond van artikel 25.2 van deze leidraad.
De invorderingsambtenaar kan wel verrekenen als de financiële situatie van de belastingschuldige zodanig is dat vrees voor onverhaalbaarheid bestaat.

24.3.Reikwijdte van de verrekening

Uit te betalen bedragen worden ook automatisch verrekend met aanslagen die (nog) niet invorderbaar zijn.
Verrekening met andere bedragen waarvan de invordering aan de invorderingsambtenaar is opgedragen, kan plaatsvinden vanaf het moment waarop de invordering aan de invorderingsambtenaar is opgedragen.

24.4.Bekendmaking verrekening

Verrekening van een uit te betalen bedrag door de invorderingsambtenaar gebeurt bij beschikking. De beschikking wordt aan de belastingschuldige bekendgemaakt door toezending of uitreiking van een kennisgeving.
24.5.Verrekening en fiscale eenheid vennootschapsbelasting
Deze bepaling is niet van toepassing voor Tribuut.
24.6. Instemmingsregeling bij cessie en verpanding
24.6.1. Geen verrekening bij instemming cessie of verpanding

In artikel 24, vierde lid, van de wet is een instemmingsregeling opgenomen die verrekening uitsluit als de invorderingsambtenaar instemt met cessie (artikel 3:94 BW) of stille verpanding (artikel 3:239 BW) van een uit te betalen bedrag.
Als de invorderingsambtenaar niet heeft ingestemd, kan hij tot verrekening met openstaande schulden overgaan ook al is de cessie of verpanding aan hem meegedeeld. De invorderingsambtenaar verrekent het uit te betalen bedrag met de belastingschulden die openstaan op het moment van formalisering van het uit te betalen bedrag.
Bij openbare verpanding van een uit te betalen bedrag geldt geen instemmingsregeling.
24.6.2.Mogelijkheid van cessie of verpanding uit te betalen bedragen
Cessie of stille verpanding van een uit te betalen bedrag is mogelijk mits dit bedrag voldoende bepaald is omschreven.
Stille verpanding is mogelijk vanaf het moment dat de aanspraak op teruggaaf van het saldo van positieve en negatieve elementen van de belastingaanslag of de teruggaafbeschikking materieel vaststaat. Dit is op zijn vroegst het geval na het einde van het jaar of tijdvak waarop de teruggaaf betrekking heeft.
24.6.3.Instemming of weigering met een cessie of verpanding
De weigering van een instemming met de cessie of verpanding heeft betrekking op de gehele cessie of verpanding. De instemming wordt niet gedeeltelijk verleend. Wel bestaat de mogelijkheid om een uit te betalen bedrag in gedeelten te cederen of te verpanden. De invorderingsambtenaar moet dan bij iedere cessie of verpanding afzonderlijk beoordelen of hij daarmee instemt.
Instemming met een cessie of verpanding wordt alleen geweigerd als de invorderingsambtenaar gegronde redenen heeft om aan te nemen dat instemmen met de cessie of verpanding zal kunnen leiden tot oninbaarheid dan wel onverhaalbaarheid van een ten tijde van de mededeling invorderbare belastingaanslag (of anderszins voor verrekening vatbare schuld) waarmee het uit te betalen bedrag zonder cessie of verpanding had kunnen worden verrekend. De weigering voorkomt aldus dat de invordering van deze aanslag wordt gefrustreerd. Deze situatie zal zich onder meer voordoen bij een belastingschuldige die bekend staat als een notoir slechte betaler.
Met nadruk wordt vermeld dat bij de beoordeling of met een cessie of verpanding moet worden ingestemd geen rekening wordt gehouden met materieel ontstane belastingschulden die nog niet zijn geformaliseerd in een belastingaanslag. De invorderingsambtenaar is verplicht met een cessie of verpanding in te stemmen als op het tijdstip van de mededeling van de cessie of verpanding ten name van de belastingschuldige geen voor verrekening vatbare (en dus geformaliseerde) schuld invorderbaar is. In verband met het cessie- en verpandingsverbod van artikel 7b van de wet geldt dit niet voor uitbetalingen inkomstenbelasting.
De invorderingsambtenaar maakt zijn beschikking aan de belastingschuldige en aan de derde - in dit geval de pandhouder of cessionaris - bekend door middel van een gedagtekende kennisgeving, waarbij de belastingschuldige op de mogelijkheid wordt gewezen bij het bestuur beroep in te stellen.
24.6.4.Beroepsprocedure weigeren instemming cessie of verpanding en Awb
Onverminderd het bepaalde in artikel 24 van de wet geldt met betrekking tot een beroepschrift waaruit niet direct duidelijk blijkt waarop het beroep is gebaseerd, dat de invorderingsambtenaar de indiener verzoekt het beroepschrift binnen een redelijke termijn (nader) te motiveren. De invorderingsambtenaar wijst de indiener op een mogelijke niet-ontvankelijkverklaring bij het niet voldoen aan deze motiveringsplicht.
24.6.5.Bekendmaking beschikking bestuur bij cessie of verpanding
De beschikking van het bestuur op het beroepschrift wordt bekend gemaakt door toezending of uitreiking van de beschikking aan zowel de belastingschuldige als de derde, in dit geval de pandhouder of cessionaris.
24.6.6.Houding invorderingsambtenaar bij procedure tegen weigeren instemming met cessie of verpanding
De belastingschuldige kan zich tot de voorzieningenrechter wenden met het verzoek de invorderingsambtenaar te verbieden de instemming te weigeren. Totdat de voorzieningenrechter uitspraak heeft gedaan, gaat de invorderingsambtenaar niet tot verrekening over.
Als de rechter het verzoek afwijst, dan verrekent de invorderingsambtenaar niet eerder dan nadat veertien dagen zijn verstreken na de dag van de uitspraak, tenzij tegen deze uitspraak hoger beroep is ingesteld.
Als de rechter het verzoek ook in hoger beroep afwijst, verrekent de invorderingsambtenaar niet eerder dan nadat de uitspraak in hoger beroep onherroepelijk vaststaat.
Artikel 25 Uitstel van betaling

Op grond van artikel 25 van de wet kan de invorderingsambtenaar - onder door hem te stellen voorwaarden - uitstel van betaling verlenen aan de belastingschuldige voor (een gedeelte van) een opgelegde belastingaanslag.
Het verlenen van uitstel van betaling gebeurt in beginsel op schriftelijk verzoek van de belastingschuldige. In daartoe aanleiding gevende gevallen kan de invorderingsambtenaar ook ambtshalve uitstel van betaling verlenen.
De invorderingsambtenaar kan een verleend uitstel van betaling bij beschikking tussentijds beëindigen.
In aansluiting op artikel 25 van de wet beschrijft dit artikel het beleid over:

- de algemene uitgangspunten van het uitstelbeleid;
- uitstel in verband met bezwaar tegen een belastingaanslag.
- uitstel in verband met een te verwachten uit te betalen bedrag;
- uitstel in verband met betalingsproblemen;
- betalingsregeling voor particulieren;
- betalingsregeling voor ondernemers;
- administratief beroep.

25.1. Algemene uitgangspunten uitstelbeleid

25.1.1. Houding van de invorderingsambtenaar tijdens behandeling verzoek om uitstel

Gedurende de behandeling van het verzoek om uitstel van betaling handelt de invorderingsambtenaar in overeenstemming met het beleid dat wordt gevoerd als het verzoek is toegewezen.
Als er aanwijzingen zijn dat de belangen van Tribuut kunnen worden geschaad, kan de invorderingsambtenaar ondanks het verzoek om uitstel wel invorderingsmaatregelen treffen.

25.1.2. Toewijzing van het verzoek om uitstel van betaling

Bij toewijzing van het verzoek vermeldt de invorderingsambtenaar de voorwaarden waaronder hij uitstel van betaling verleent in de beschikking.

25.1.3. Redenen afwijzing verzoek om uitstel

Een verzoek om uitstel van betaling wordt in ieder geval afgewezen als:

a. de medewerking van de verzoeker aan Tribuut naar het oordeel van de invorderingsambtenaar onvoldoende is;
b. onjuiste gegevens worden verstrekt;
c. de gevraagde gegevens niet (volledig) binnen de door de invorderingsambtenaar daartoe gestelde termijn zijn verstrekt. Als de verstrekte gegevens onvolledig zijn, stelt de invorderingsambtenaar de belastingschuldige in de gelegenheid de ontbrekende gegevens alsnog binnen twee weken te verstrekken;
d. de gevraagde zekerheid niet wordt gesteld (zie artikel 25.1.1, 25.2.5, 25.5.2 en 25.6.2 van deze leidraad);
e. de waarde van vermogensobjecten in redelijkheid te gelde kan worden gemaakt teneinde daarmee de verschuldigde belasting te betalen;
f. de berekende betalingscapaciteit zodanig is dat de schuld direct voldaan kan worden;
g. de betalingsregeling zich over een voor de invorderingsambtenaar onaanvaardbare termijn uitstrekt;
h. de betalingsproblemen structureel zijn en een betalingsregeling volgens de invorderingsambtenaar geen uitkomst zal bieden;
i. sprake is van een verzoek om uitstel van betaling van een belastingaanslag in verband met betalingsmoeilijkheden en voorafgaande aan dat verzoek uitstel is genoten in verband met een bezwaar- of beroepsprocedure tegen die aanslag, terwijl gedurende die procedure betalingsmiddelen ter beschikking hebben gestaan, waarmee de belastingschuld kon worden betaald;
j. de aanslag betrekking heeft op reinigingsrecht, leges, toeristenbelasting en parkeerbelasting;
k. het een bezwaar betreft dat direct of indirect gericht is tegen een onherroepelijk vaststaande WOZ-beschikking;
l. indien de belastingschuldige reeds eerder een regeling heeft genoten, maar deze niet is nagekomen;
m. indien ter zake van de aanslag reeds een beslagopdracht naar de belastingdeurwaarder is uitgegaan dan wel door de belastingdeurwaarder reeds beslag is gelegd;
n. in geval van een vordering op grond van artikel 19 van de wet;
o. [gereserveerd].

De invorderingsambtenaar is niet verplicht de belastingschuldige in de gelegenheid te stellen zijn zienswijze naar voren te laten brengen voordat hij het verzoek om uitstel geheel of gedeeltelijk afwijst.
Als het verzoek om uitstel wordt afgewezen, moet gemotiveerd worden waarom tot afwijzing van het verzoek is besloten.
Daarbij moeten alle afwijzingsgronden worden genoemd; er kan niet worden volstaan met het noemen van de voornaamste afwijzingsgrond.

25.1.4. Redenen beëindigen uitstel

Het uitstel wordt in ieder geval beëindigd als:

a. niet aan de voorwaarden wordt voldaan waaronder het uitstel is verleend;
b. tijdens de looptijd van het uitstel blijkt dat onjuiste gegevens zijn verstrekt;
c. de aanleiding tot uitstel van betaling is weggevallen;
d. de financiële omstandigheden van de belastingschuldige zodanig veranderen of zijn veranderd dat het naar het oordeel van de invorderingsambtenaar onjuist is het uitstel te continueren;
e. de medewerking van de verzoeker aan Tribuut naar het oordeel van de invorderingsambtenaar onvoldoende is;
f. zich een situatie voordoet zoals omschreven in artikel 10 van de wet en de invorderingsambtenaar van mening is dat de verhaalbaarheid van de belastingschuld waarvoor uitstel is verleend, ernstig in gevaar komt;
g. belastingschuldige in staat van faillissement wordt verklaard, hem surséance van betaling wordt verleend of hij wordt toegelaten tot de wettelijke schuldsanering natuurlijke personen.

25.1.5 Beëindigen van een betalingsregeling met meer dan één termijn
Als de belastingschuldige een betalingsregeling van meer dan één termijn niet nakomt, kan de invorderingsambtenaar alvorens hij de regeling beëindigt, de belastingschuldige in de gelegenheid stellen om alsnog binnen tien dagen de achterstand te voldoen.
25.1.6.Van rechtswege vervallen van een verleend uitstel
Als de invorderingsambtenaar uitstel heeft verleend tot een bepaald tijdstip en dit tijdstip is verstreken, dan is daardoor het uitstel van rechtswege vervallen.
Als het verzoek om uitstel van betaling schriftelijk is ingediend, stelt de invorderingsambtenaar de belastingschuldige van het vervallen van het verleende uitstel schriftelijk op de hoogte onder opgaaf van reden.
25.1.7.Geen invordering tijdens verleend uitstel
Tenzij in de leidraad anders is aangegeven, kan de invorderingsambtenaar voor een belastingaanslag waarvoor hij uitstel van betaling heeft verleend, geen invorderingsmaatregelen nemen.
25.1.8.Na (afwijzen) uitstel tien dagen wachttijd
Als de invorderingsambtenaar geen (verder) uitstel van betaling verleent of een verleend uitstel beëindigt, of als het bestuur afwijzend heeft beslist op een ingediend beroepschrift tegen de afwijzing of beëindiging, dan wordt de vervolging in beginsel niet aangevangen of voortgezet binnen een termijn van tien dagen na dagtekening van de beschikking. Hetzelfde geldt als het uitstel van betaling van rechtswege is vervallen en daarvan een mededeling is gedaan.
Een dergelijke mededeling blijft overigens achterwege als op telefonisch verzoek uitstel is verleend. In dat geval geldt de termijn van tien dagen niet.
Verkorting of het niet verlenen van deze termijn vindt onder meer plaats als naar het oordeel van de invorderingsambtenaar aanwijzingen bestaan dat door het niet onmiddellijk aanvangen of vervolgen van de invordering de belangen van Tribuut worden geschaad.
Verder geldt deze termijn niet als een executieverkoop wordt opgeschort en in verband daarmee uitstel van betaling is verleend in samenhang met een prolongatieovereenkomst.
25.1.9.Uitstel voor een ambtshalve belastingaanslag
Deze bepaling is niet van toepassing voor Tribuut.
25.1.10.Uitstel voor een aanslag ter behoud van rechten
Deze bepaling is niet van toepassing voor Tribuut.
25.1.11.Uitstel voor een bestuurlijke boete
De invorderingsambtenaar verleent uitstel van betaling voor een bestuurlijke boete in verband met bezwaar, beroep of hoger beroep tegen de bestuurlijke boete.
De invorderingsambtenaar verleent ook uitstel van betaling voor een bestuurlijke boete als sprake is van een bezwaarschrift tegen een belastingaanslag en de bedragen van die belastingaanslag en die van de boetebeschikking op één aanslagbiljet zijn vermeld. De invorderingsambtenaar verleent dit uitstel niet als uit het bezwaarschrift blijkt dat het bezwaar zich niet richt tegen de bestuurlijke boete.
Aan het uitstel kan de invorderingsambtenaar voorwaarden verbinden die ertoe strekken de belangen van Tribuut veilig te stellen. De invorderingsambtenaar verleent het uitstel tot het moment waarop op het bezwaarschrift is beslist.
25.1.12.Tijdens uitstel nieuwe aanslagen voldoen
Bij uitstel wegens betalingsmoeilijkheden stelt de invorderingsambtenaar de voorwaarde dat voor nieuwe belastingaanslagen geen betalingsachterstand zal ontstaan.
25.1.13.Zekerheid bij uitstel
De invorderingsambtenaar kan bij het verlenen van uitstel van betaling de voorwaarde stellen dat de belastingschuldige of een derde zekerheid stelt. Bij het stellen van zekerheid gaat de voorkeur uit naar zekerheden die op eenvoudige wijze kunnen worden gesteld, bewaakt en uitgewonnen.
Een aangeboden zekerheid in de vorm van een bezitloze verpanding van voorraden is in beginsel niet aanvaardbaar vanwege de aard van deze zekerheid. De invorderingsambtenaar aanvaardt een bezitloze verpanding van voorraden slechts als aannemelijk is dat de belastingschuld niet kan worden betaald en andere zekerheidsvormen niet voorhanden zijn.
25.1.14.Tijdstip indiening verzoek om uitstel

De invorderingsambtenaar neemt een verzoek om uitstel van betaling altijd in behandeling, ongeacht het tijdstip van indiening en het stadium van de invordering.
De invorderingsambtenaar wijst een verzoek om uitstel van betaling in verband met betalingsproblemen in het algemeen af als het verzoek is ingediend nadat aankondiging van een ten laste van de belastingschuldige te houden executoriale verkoop in een dagblad heeft plaatsgevonden, of als publicatie daarvan niet meer is te voorkomen.
Om de belangen van Tribuut niet te schaden, kan de invorderingsambtenaar de beslissing op een vlak voor de executoriale verkoop ingediend verzoek om uitstel mondeling bekend maken. De invorderingsambtenaar bevestigt deze beslissing zo spoedig mogelijk bij beschikking.
In dat geval geldt uiteraard niet de termijn van tien dagen waarbinnen de invorderingsambtenaar de invordering niet mag aanvangen of voortzetten.
De invorderingsambtenaar willigt geen enkel verzoek om uitstel meer in als de belastingdeurwaarder is begonnen met de executoriale verkoop.
25.1.15.Verzoekschriften aan andere instellingen
De invorderingsambtenaar houdt de invordering aan als een verzoekschrift is ingediend bij de raad, het college, of bij de Nationale ombudsman. Als naar het oordeel van de invorderingsambtenaar aanwijzingen bestaan dat door het niet direct aanvangen of vervolgen van de invordering de belangen van Tribuut worden geschaad, kan de invorderingsambtenaar na voorafgaande toestemming van de directeur toch invorderingsmaatregelen treffen.
25.2. Uitstel in verband met bezwaar tegen een belastingaanslag
25.2.1. Bezwaar tegen hoogte belastingaanslag

De belastingschuldige kan bezwaren tegen de hoogte van een belastingaanslag door middel van een bezwaarschrift kenbaar maken. Een in verband daarmee gevraagd uitstel van betaling kan de invorderingsambtenaar verlenen tot het moment waarop de heffingsambtenaar uitspraak op het bezwaarschrift doet. Onder een bezwaarschrift wordt ook begrepen een door de belastingschuldige ingediend (hoger) beroepschrift.
Het in artikel 25.2 van deze leidraad beschreven uitstelbeleid heeft uitsluitend betrekking op het door de belastingschuldige bestreden deel van de belastingaanslag waarvoor uitstel is verzocht of verleend.
25.2.2.Bezwaar- en beroepschrift gelden niet als verzoek om uitstel
Voor het bestreden bedrag van een aanslag moet de belastingschuldige een schriftelijk verzoek om uitstel van betaling indienen. Het indienen van een bezwaarschrift geldt niet tevens als een verzoek om uitstel van betaling.
Een beroepschrift tegen de uitspraak van de heffingsambtenaar op het bezwaarschrift en een ingesteld hoger beroep of beroep in cassatie tegen een rechterlijke uitspraak over de juistheid van een dergelijke uitspraak, gelden niet als een verzoek om uitstel van betaling.In die gevallen moet de belastingschuldige dus een afzonderlijk verzoek om uitstel van betaling indienen bij de invorderingsambtenaar.
Als de belastingschuldige bij de invorderingsambtenaar een verzoek om uitstel indient in verband met een op korte termijn in te dienen bezwaarschrift, dan licht de invorderingsambtenaar de heffingsambtenaar daaromtrent in en wordt dit verzoek ook aangemerkt als een pro forma bezwaarschrift.
25.2.2.A.Afzonderlijk verzoek om uitstel in verband met een bezwaarschrift
Als de belastingschuldige een verzoek om uitstel indient bij de invorderingsambtenaar in verband met een bezwaarschrift tegen de belastingaanslag dan moet hij in het verzoek het bestreden bedrag van de aanslag en de berekening van dat bedrag vermelden.
25.2.2.B. Ontbrekende gegevens
Als in het verzoek aan de invorderingsambtenaar om uitstel van betaling in verband met een ingediend bezwaarschrift het bestreden bedrag of de berekening daarvan niet zijn vermeld, dan stelt de invorderingsambtenaar de belastingschuldige in de gelegenheid de ontbrekende gegevens alsnog schriftelijk mee te delen.
De invorderingsambtenaar kan voorts aan de belastingschuldige nadere gegevens vragen ter bepaling van de hoogte van het bestreden bedrag. De invorderingsambtenaar geeft de belastingschuldige een termijn van ten hoogste een maand vanaf de dagtekening van zijn verzoek om nadere gegevens. De invordering wordt voor die termijn geschorst.
Een langere termijn (of verlenging van de eerder gegeven termijn) is mogelijk als de invorderingsambtenaar van oordeel is dat dit redelijk is. Als de belastingschuldige de verleende termijn ongebruikt voorbij laat gaan, wijst de invorderingsambtenaar het verzoek om uitstel af.
Hetgeen in dit artikel is vermeld is van overeenkomstige toepassing op een uitdrukkelijk verzoek om uitstel van betaling opgenomen in het bezwaarschrift zelf. Ook is hetgeen in dit artikel is vermeld van overeenkomstige toepassing op een door de belastingschuldige bij de invorderingsambtenaar ingediend verzoek om uitstel in verband met een op korte termijn in te dienen bezwaarschrift. In dit laatste geval licht de invorderingsambtenaar de heffingsambtenaar daaromtrent in en wordt het verzoek tevens aangemerkt als een pro forma bezwaarschrift. Als sprake is van een verzoek om uitstel in verband met een ingediend beroepschrift, dient tevens een kopie van het beroepschrift te worden overgelegd.
25.2.3.De beslissing op het verzoek om uitstel van betaling
In het algemeen wijst de invorderingsambtenaar een verzoek om uitstel van betaling in verband met een bezwaarschrift toe als aan de in de artikelen 25.2.2, 25.2.2.A en 25.2.2.B gestelde eisen is voldaan.

De invorderingsambtenaar kan aan het uitstel voorwaarden verbinden. De toewijzende beslissing strekt zich niet verder uit dan tot het bestreden bedrag.

25.2.4.Uitstel in verband met een onderlinge overlegprocedure

Deze bepaling is niet van toepassing voor Tribuut.

25.2.5.Zekerheid bij uitstel in verband met bezwaar

Als voorwaarde voor het verlenen van uitstel van betaling kan de invorderingsambtenaar zekerheid verlangen voor de bestreden belastingschuld. In beginsel vraagt de invorderingsambtenaar alleen zekerheid, als de aard en omvang van de belastingschuld in relatie tot de verhaalsmogelijkheden die bij de invorderingsambtenaar bekend zijn daartoe aanleiding geven. Bij zijn beslissing houdt de invorderingsambtenaar ook rekening met het aangifte- en betalingsgedrag in het verleden.

25.2.6.Onherroepelijke invorderingsmaatregelen voor bestreden belastingschuld

Zolang de belastingaanslag waartegen een bezwaarschrift is ingediend niet onherroepelijk vaststaat, treft de invorderingsambtenaar voor de betwiste belastingschuld in beginsel geen onherroepelijke invorderingsmaatregelen. Als echter aanwijzingen bestaan dat de belangen van Tribuut of de belangen van de belastingschuldige door het achterwege laten van onherroepelijke invorderingsmaatregelen worden geschaad, dan kan de invorderingsambtenaar die maatregelen wel treffen.

Het leggen van beslag dat feitelijk dienst doet als een bewaringsmaatregel geldt niet als een onherroepelijke invorderingsmaatregel.

25.2.7.Verrekening tijdens uitstel in verband met bezwaar

Als de invorderingsambtenaar uitstel heeft verleend, blijft verrekening van het bestreden bedrag met een teruggaaf op een andere belastingaanslag of andere uit te betalen bedragen achterwege, in afwachting van de uitspraak op het bezwaarschrift, tenzij anders is bepaald in deze leidraad onder artikel 24. Ook kan hiervan worden afgeweken als de financiële situatie van de belastingschuldige zodanig is - bijvoorbeeld gelet op de solvabiliteit van diens onderneming in relatie tot de hoogte van de (bestreden) belastingschuld - dat vrees voor onverhaalbaarheid bestaat en verder niet voldoende zekerheid is gesteld. Als de invorderingsambtenaar overgaat tot verrekening, licht hij de belastingschuldige in bij de bekendmaking van de beschikking over zijn beweegredenen.

Artikel 25.2.7A. Nadere voorwaarden bij herbeoordeling verleend uitstel

Als de invorderingsambtenaar bij het verlenen van het uitstel geen nadere voorwaarden heeft gesteld, kan hij uiterlijk binnen vier maanden vanaf de datum dat het uitstel is verleend voor het ingediende bezwaarschrift schriftelijk aan de belastingschuldige nadere voorwaarden stellen. Hierbij kijkt de invorderingsambtenaar of de looptijd voor het afdoen van het bezwaarschrift in relatie tot de hoogte van het bestreden bedrag van de aanslag daartoe aanleiding geeft. Indien de belastingschuldige tijdig voldoet aan deze voorwaarden, continueert de invorderingsambtenaar het uitstel. Voor de beoordeling of hij zekerheid verlangt voor de bestreden belastingschuld, past de invorderingsambtenaar de in artikel 25.2.5 van deze leidraad opgenomen voorwaarden toe. De invorderingsambtenaar trekt het uitstel in als de belastingschuldige niet aan deze voorwaarden voldoet.

25.2.8.Geen uitstel voor het niet bestreden bedrag

Als sprake is van een bestreden en niet-bestreden bedrag van een belastingaanslag, dan verleent de invorderingsambtenaar uitstel onder de opschortende voorwaarde dat het niet-bestreden bedrag per omgaande dan wel tijdig wordt betaald.

Als niet per omgaande dan wel niet tijdig wordt betaald, wordt de invordering zonder nadere aankondiging voor de gehele belastingaanslag begonnen dan wel voortgezet.

Een nieuw verzoek om uitstel voor de betreffende belastingaanslag in verband met bezwaar neemt de invorderingsambtenaar pas in behandeling als het niet-bestreden gedeelte van de belastingaanslag is voldaan.

25.2.9.Ten onrechte uitstel voor het gehele bedrag van de belastingaanslag

De invorderingsambtenaar trekt het uitstel van betaling in, als dit is verleend in verband met bezwaar voor het volledige bedrag van de belastingaanslag en later blijkt dat het bezwaar slechts betrekking heeft op een gedeelte van dat bedrag.

De invorderingsambtenaar deelt daarbij mee dat hij een nieuw verzoek om uitstel voor de betreffende belastingaanslag in verband met bezwaar pas in behandeling neemt, als het niet-bestreden gedeelte van de belastingaanslag tijdig is voldaan.

25.3. Uitstel in verband met een te verwachten uit te betalen bedrag

25.3.1. Uitstel in verband met een belastingteruggaaf en andere uit te betalen bedragen

Als binnen afzienbare tijd een door de invorderingsambtenaar uit te betalen bedrag wordt verwacht, kan de invorderingsambtenaar uitstel van betaling verlenen tot het moment waarop hij dit uit te betalen bedrag kan verrekenen met de belastingaanslag waarvoor uitstel wordt gevraagd.

Er is sprake van een binnen afzienbare tijd te verwachten belastingteruggaaf als:

- het belastingjaar of belastingtijdvak waarover de teruggaaf wordt verwacht is afgelopen; en
- de belastingschuldige een verzoek om teruggaaf heeft ingediend; en
- over die teruggaaf tussen de heffingsambtenaar en de belastingplichtige geen verschil van mening bestaat.

25.3.2. Berekening van het uit te betalen bedrag bij uitstel

Bij het verzoek om uitstel moet een berekening van het uit te betalen bedrag zijn gevoegd. Als dit ontbreekt of onvoldoende is gemotiveerd, verleent de invorderingsambtenaar uitstel om de verzoeker in de gelegenheid te stellen alsnog zijn verzoek (nader) te motiveren.
De invorderingsambtenaar verleent dit uitstel voor ten hoogste één maand na de dagtekening van de uitstelbeschikking. De invorderingsambtenaar kan voor een langere periode uitstel verlenen als hij dit redelijk acht.
Als na het verstrijken van de gestelde termijn het verzoek niet (nader) is gemotiveerd, is het uitstel vervallen.
25.3.3.Beslissing op het verzoek om uitstel in verband met een uit te betalen
25.3.3. bedrag
De invorderingsambtenaar beslist - onder door hem te stellen voorwaarden - in het algemeen positief op een volledig gemotiveerd verzoek om uitstel van betaling. De toewijzende beslissing strekt zich niet verder uit dan tot het te verrekenen bedrag.
Het verschil tussen het bedrag van de belastingaanslag en het te verrekenen bedrag moet de belastingschuldige tijdig betalen. De invorderingsambtenaar kan echter een betalingsregeling toestaan als daartoe aanleiding bestaat.
25.3.4.Verrekening en uitstel in verband met een te verwachten uit te betalen bedrag
Uit te betalen bedragen waarop het uitstel geen betrekking heeft, verrekent de invorderingsambtenaar met de openstaande belastingschuld waarvoor uitstel van betaling is verleend in verband met een te verwachten uit te betalen bedrag.
Als volgens de invorderingsambtenaar de continuïteit van de bedrijfsvoering direct gevaar loopt als gevolg van een eventuele verrekening van teruggaven en niet hoeft te worden gevreesd voor onverhaalbaarheid van de schuld, dan kan hij deze teruggaven (gedeeltelijk) uitbetalen.
25.4. Uitstel in verband met betalingsproblemen
25.4.1. Beslissing op een verzoek om uitstel in verband met betalingsproblemen

Als de belastingschuldige de belasting - geheel of gedeeltelijk - niet binnen de wettelijke betalingstermijnen kan voldoen, kan de invorderingsambtenaar aan de belastingschuldige op diens verzoek een betalingsregeling toestaan. De invorderingsambtenaar kan daarbij voorwaarden stellen.
Bij de beoordeling van het verzoek om uitstel spelen niet alleen de omstandigheden van dat moment een rol. Als de belastingschuldige in het verleden bijvoorbeeld niet heeft gereserveerd voor redelijkerwijs voorzienbare schulden of nalatig is geweest bij het doen van aangiften of betalingen, kan dit een rol spelen bij het toestaan en verlengen van een betalingsregeling of bij het stellen van voorwaarden bij een betalingsregeling.
De invorderingsambtenaar kan een betalingsregeling weigeren als de betalingsproblemen zijn terug te voeren op structurele problemen of activiteiten die geen perspectief bieden.
25.4.2.Uitstel en motorrijtuigenbelasting
Deze bepaling is niet van toepassing voor Tribuut.
25.4.3.Verrekening tijdens een betalingsregeling
Tijdens een betalingsregeling verrekent de invorderingsambtenaar belastingteruggaven en andere teruggaven met een openstaande belastingschuld. Als daar aanleiding toe is, kan de invorderingsambtenaar afzien van het verrekenen van bepaalde teruggaven.
25.4.4.Uitstel in verband met faillissement, WSNP en surséance
Faillissementsschulden en belastingaanslagen waarop de wettelijke schuldsaneringsregeling van toepassing is, moet de invorderingsambtenaar op de gebruikelijke wijze bij de curator dan wel de bewindvoerder aanmelden. Voor deze schulden treft de invorderingsambtenaar geen betalingsregeling.
Zo lang onzeker is of alle boedelschulden uit de boedel kunnen worden voldaan kan de invorderingsambtenaar voor de betaling daarvan uitstel verlenen.
De invorderingsambtenaar kan tijdens een surséance van betaling op verzoek van de bewindvoerder uitstel van betaling verlenen voor de belastingschuld die voor de aanvang van de surséance materieel verschuldigd is geworden. De invorderingsambtenaar stelt daarbij de voorwaarde dat de belastingschuldige nieuw opkomende verplichtingen stipt nakomt.
De invorderingsambtenaar kan ook tijdens de wettelijke schuldsaneringsregeling onder de gebruikelijke voorwaarden uitstel van betaling verlenen voor belastingaanslagen waarop de wettelijke schuldsaneringsregeling niet van toepassing is.
Als voor belastingaanslagen zekerheid is gesteld, wint de invorderingsambtenaar deze uit. Daarna informeert hij de curator dan wel de bewindvoerder over de wijziging in de hoogte van de belastingschuld.
25.4.5.Uitstel van betaling erfbelasting bij verkrijging eigen woning door broers of zussen van de erflater
Deze bepaling is niet van toepassing voor Tribuut.
25.5. Betalingsregeling voor particulieren
25.5.1. Duur betalingsregeling particulieren

De invorderingsambtenaar verleent de belastingschuldige uitstel van betaling voor een periode van ten hoogste twaalf maanden, te rekenen vanaf de dagtekening van de aanslag.
Slechts als er volgens de invorderingsambtenaar bijzondere omstandigheden zijn, kan hij de belastingschuldige een langere termijn gunnen dan twaalf maanden.

25.5.2.Voorwaarden aan betalingsregeling particulieren

De invorderingsambtenaar kan aan het verlenen van uitstel verschillende voorwaarden verbinden. In ieder geval stelt de invorderingsambtenaar aan het verlenen van een betalingsregeling de voorwaarde dat nieuw opkomende fiscale en andere financiële verplichtingen - waarvan de invordering aan de invorderingsambtenaar is opgedragen - tijdig worden nagekomen. Tevens stelt de invorderingsambtenaar als voorwaarde dat betaling dient plaats te vinden door middel van automatische incasso. Op deze wijze van betaling is het incassoreglement van toepassing.

De invorderingsambtenaar kan alvorens het uitstel te verlenen zekerheid eisen als de aard en de omvang van de schuld in relatie tot de uitsteltermijn en de bekende verhaalsmogelijkheden daartoe aanleiding geven. Ook het aangifte- en betalingsgedrag in het verleden kan aanleiding zijn voor het eisen van zekerheid.

25.5.3.Kort uitstel particulieren

Op schriftelijk verzoek kan zonder nader onderzoek een betalingsregeling worden getroffen met een looptijd tot maximaal drie maanden na de laatste vervaldag van de (oudste) aanslag, als aan de volgende cumulatieve voorwaarden is voldaan:

a. de totale openstaande schuld van de belastingschuldige bedraagt minder dan € 3.500. Hierbij wordt geen rekening gehouden met belastingschuld waarvoor uitstel van betaling in verband met een ingediend bezwaar- of beroepschrift is verleend;
b. vervallen;
c. aan de belastingschuldige is niet voor dezelfde belastingaanslag of voor andere belastingaanslagen uitstel van betaling in verband met betalingsproblemen of uitstel in verband met een te verwachten uit te betalen bedrag verleend;
d. deze bepaling is niet van toepassing voor Tribuut;
e. de belastingschuldige heeft geen belastingschuld openstaan waarvoor een hernieuwd bevel van betaling is betekend door de belastingdeurwaarder;

25.5.4. Behandeling verzoek betalingsregeling particulieren

In andere gevallen als bedoeld in artikel 25.5.3 van deze leidraad, gaat de invorderingsambtenaar aan de hand van de daartoe door de verzoeker verstrekte gegevens over tot de berekening van de betalingscapaciteit en de beoordeling van de vermogenspositie. De invorderingsambtenaar verleent in ieder geval geen uitstel van betaling als voor de belastingschuld waarvoor uitstel wordt gevraagd al uitstel op grond van artikel 25.5.3 van deze leidraad is verleend, ongeacht of dit uitstel nog loopt of al is beëindigd.

Voor de berekening van de betalingscapaciteit vraagt de invorderingsambtenaar zo nodig nadere gegevens bij de verzoeker op. Bij de berekening van de betalingscapaciteit gaat de invorderingsambtenaar uit van de begrippen en normen die gelden bij het kwijtscheldingsbeleid, behalve voor zover daarvan in de artikelen 25.5.6 tot en met 25.5.9 van deze leidraad wordt afgeweken. Ook met betrekking tot het vermogen gaat de invorderingsambtenaar uit van het vermogensbegrip zoals dat geldt in de kwijtscheldingsregeling.

25.5.5.Vermogen en betalingsregeling particulieren

De aanwezigheid van vermogen op het moment van het indienen van het verzoek staat een betalingsregeling in het algemeen in de weg. Dit geldt met name indien het vermogen zonder bezwaar liquide is te maken.

Het vermogen dat onder het kwijtscheldingsbeleid voor particulieren is vrijgesteld, staat een betalingsregeling echter niet in de weg. Onder vermogen wordt in dit verband verstaan de bezittingen van de belastingschuldige en diens echtgenoot, verminderd met de schulden die een hogere preferentie hebben dan de belastingschuld.

25.5.6.Betalingscapaciteit en betalingsregeling particulieren

Naast het aanwezige vermogen speelt bij de beoordeling van de financiële omstandigheden de zogenoemde betalingscapaciteit van de verzoeker een belangrijke rol, zowel ten tijde van het indienen van het verzoek als gedurende de looptijd van de betalingsregeling. De betalingscapaciteit van de belastingschuldige die door de invorderingsambtenaar wordt berekend, bepaalt in belangrijke mate het bedrag dat de belastingschuldige (periodiek) op de achterstallige schuld moet aflossen. De betalingscapaciteit geeft ook aan in hoeverre een betalingsregeling zinvol is.

Uitgangspunt voor de berekening van de betalingscapaciteit bij een verzoek om een betalingsregeling is het inkomen van de belastingschuldige en diens echtgenoot.

Bij de berekening van de betalingscapaciteit gaat de invorderingsambtenaar met betrekking tot de huur- en hypotheekverplichtingen voor de woning waarin de belastingschuldige feitelijk verblijft uit van de werkelijke uitgaven.

De betalingscapaciteit bestaat uit het netto besteedbaar inkomen na aftrek van het normbedrag voor levensonderhoud. Voor de betalingsregeling eist de invorderingsambtenaar 80% van de betalingscapaciteit op.

25.5.7.Berekening betalingscapaciteit: bijzondere uitgaven

De invorderingsambtenaar kan - afhankelijk van de concrete situatie van de belastingschuldige en zijn gezin - bepaalde aanvaardbare uitgaven op de berekende betalingscapaciteit in mindering brengen.

Het moet dan gaan om uitgaven die samenhangen met de maatschappelijke positie van de belastingschuldige, en die naar het oordeel van de invorderingsambtenaar niet in redelijkheid kunnen worden betaald uit het normbedrag voor levensonderhoud en de zogenoemde uitvoeringstolerantie van 20%.

25.5.8.Berekening betalingscapaciteit: aflossingsverplichtingen aan derden

In het algemeen blijven bij de berekening van de betalingscapaciteit de aflossingsverplichtingen aan derden buiten beschouwing. De invorderingsambtenaar kan een uitzondering maken voor aflossingen op schulden waarvan het niet-betalen tot ongewenste effecten kan leiden, of waaraan een preferentie is verbonden.

25.5.9.Berekening betalingscapaciteit: extra inkomsten

Bij de berekening van de betalingscapaciteit houdt de invorderingsambtenaar slechts rekening met extra inkomsten, zoals vakantiegeld, tantièmes en dergelijke, voor zover uitbetaling daarvan plaatsvindt dan wel zou moeten plaatsvinden in de periode waarvoor de betalingsregeling geldt.

25.5.10.Belastingschuldige stelt zelf een betalingsregeling voor

Als een belastingschuldige uitstel vraagt en tegelijkertijd een betalingsregeling voorstelt waarbij de schuld binnen twaalf maanden wordt afbetaald en deze regeling afwijkt van wat de invorderingsambtenaar heeft berekend, dan hoeft een niet al te grote afwijking niet te leiden tot afwijzing van het verzoek. Als de regeling die door de belastingschuldige is voorgesteld voor de invorderingsambtenaar niet aanvaardbaar is, maar een andere regeling wel ingewilligd kan worden, dan deelt de invorderingsambtenaar onder afwijzing van het verzoek de belastingschuldige mee welke regeling hij desgevraagd wel kan verlenen.

25.5.11.Betalingsregeling langer dan twaalf maanden

Het beleid zoals beschreven bij de berekening van de betalingscapaciteit bij regelingen tot en mettwaalf maanden, is van overeenkomstige toepassing op een regeling die vanwege bijzondere omstandigheden langer dan twaalf maanden duurt. Hierbij moet in acht worden genomen dat de belastingschuldige zijn van de kwijtscheldingsnormen afwijkende uitgaven - waaronder ook de huur of de hypotheeklasten - in de eerste twaalf maanden van de betalingsregeling zodanig moet verminderen, dat na de twaalfde maand zoveel mogelijk de volledige betalingscapaciteit die aan het kwijtscheldingsbeleid is ontleend, kan worden benut om de schuld te voldoen. De invorderingsambtenaar sluit met de betalingsregeling hier op aan.

25.6. Betalingsregeling voor ondernemers

25.6.1. Duur betalingsregeling ondernemers

Een betalingsregeling moet een zo kort mogelijke periode beslaan. Bij het vaststellen van de duur van de betalingsregeling houdt de invorderingsambtenaar rekening met de omstandigheden, bijvoorbeeld de aard en de omvang van de schuld, de liquiditeits- en de vermogenspositie van de onderneming en het aangifte- en betalingsgedrag in het verleden.

De betalingsregeling zal in elk geval een looptijd van twaalf maanden niet te boven gaan, gerekend vanaf de (laatste) vervaldag van de belastingaanslag.

25.6.2.Voorwaarden betalingsregeling ondernemers

Aan het verlenen van een betalingsregeling stelt de invorderingsambtenaar de voorwaarde dat de belastingschuldige nieuw opkomende fiscale en andere financiële verplichtingen - waarvan de invordering aan de invorderingsambtenaar is opgedragen - bijhoudt.

Bovendien stelt de invorderingsambtenaar de voorwaarde dat zekerheid wordt gesteld (zie artikel 25.1.13 van deze leidraad). De hoogte van de zekerheid moet gelijk zijn aan de schuld waarvoor uitstel wordt verzocht. De invorderingsambtenaar kan zekerheid stellen door het leggen van beslag (on)roerende zaken.

Artikel 25.6.2A. Bijzondere omstandigheden betalingsregeling ondernemers

Als een ondernemer door een oorzaak die buiten zijn invloed ligt in tijdelijke liquiditeitsproblemen is gekomen, kan de invorderingsambtenaar desgevraagd uitstel voor een langere periode verlenen of zonder dat voor het volledige bedrag zekerheid is gesteld. Daartoe moet de ondernemer aan de hand van een door een derde deskundige opgestelde verklaring (zie artikel 25.6.2B) het voor de invorderingsambtenaar aannemelijk maken dat:

a. het gaat om werkelijk bestaande betalingsproblemen;
b. die betalingsproblemen van tijdelijke aard zijn;
c. die betalingsproblemen vóór een bepaald tijdstip zullen worden opgelost; en
d. dat er sprake is van een levensvatbare onderneming.

De invorderingsambtenaar kan bij het verlenen van dit uitstel nadere voorwaarden stellen. Om bij onvoorziene tegenslagen de mogelijke verliezen voor de gemeente te beperken, wordt zoveel als mogelijk is door de invorderingsambtenaar zekerheid verlangd. De zekerheid kan ook omvatten een beslag.

Artikel 25.6.2B. Verklaring derde deskundige

De verklaring van de derde deskundige bevat een beoordeling van de aard van de betalingsproblemen, gaat in op de aannemelijkheid van de bedrijfseconomische gezondheid van de onderneming, de haalbaarheid van het in de toekomst inlopen van de betalingsachterstand en geeft blijk van de waarneming van de aan dat oordeel ten grondslag liggende feiten en omstandigheden door de deskundige.

Aan de derde deskundige worden geen formele eisen gesteld. Het kan bijvoorbeeld gaan om een externe consultant, een externe financier, een brancheorganisatie of de (huis)accountant. De invorderingsambtenaar kan aan de verklaring van de derde deskundige ook eisen stellen.

Artikel 25.6.2C. Geen uitstel voor ondernemers in verband met betalingsproblemen als al kort uitstel is verleend

De invorderingsambtenaar verleent in ieder geval geen uitstel van betaling als voor de belastingschuld waarvoor uitstel is gevraagd al uitstel op grond van artikel 25.6.2D is verleend, ongeacht of dit uitstel nog loopt of reeds is beëindigd.

Artikel 25.6.2D. Kort uitstel van betaling voor ondernemers

Ondernemers kunnen zonder nader onderzoek op schriftelijk of telefonisch verzoek kort uitstel van betaling krijgen. Dit uitstel bedraagt maximaal drie maanden na de laatste vervaldag van de (oudste) aanslag.

De voorwaarden die de invorderingsambtenaar stelt aan dit uitstel zijn:

a. De totale openstaande schuld van de belastingschuldige bedraagt minder dan € 3.500. Hierbij wordt geen rekening gehouden met belastingschuld waarvoor uitstel van betaling in verband met een ingediend bezwaar- of beroepschrift is verleend.
b. Er staan ten name van de belastingschuldige geen andere belastingaanslagen waarvan de betalingstermijn is verstreken open.
c. Er staat geen vergrijpboete open.
d. Aan de belastingschuldige is niet voor dezelfde belastingaanslag of voor andere aanslagen uitstel van betaling in verband met betalingsproblemen of uitstel in verband met een te verwachten uit te betalen bedrag verleend.
e. n.v.t.
f. Er is geen sprake van een aangifteverzuim.

25.6.3. Uitstelbeleid particulieren geldt voor ex-ondernemers

Voor ex-ondernemers is het uitstelbeleid van toepassing zoals dat geldt voor particulieren, ook als de belastingschuld betrekking heeft op de ondernemingsperiode.

25.6.4. Uitstel voor ondernemers en overheidssteun/subsidie

Als het de invorderingsambtenaar bekend is dat van overheidszijde een onderzoek wordt ingesteld naar de mogelijkheid van subsidie- of steunverlening om de schuld te voldoen of een sanering mogelijk te maken, dan verleent de invorderingsambtenaar uitstel van betaling als hij de verwachting heeft dat het verzoek door de (potentiële) subsidiënt zal worden gehonoreerd. De belastingschuldige moet dan wel aan de lopende verplichtingen voldoen.

25.7. Administratief beroep

25.7.1. Toetsing uitstelbeschikking door het bestuur

Als de invorderingsambtenaar een schriftelijk ingediend verzoek om uitstel afwijst of een verleend uitstel beëindigt, kan de belastingschuldige daartegen administratief beroep instellen bij het bestuur. De belastingschuldige moet het beroepschrift indienen bij de invorderingsambtenaar die de beschikking heeft genomen.

Gedurende de behandeling van het beroepschrift handelt de invorderingsambtenaar in overeenstemming met het beleid dat wordt gevoerd als het verzoek om uitstel is toegewezen. Als er aanwijzingen zijn dat de belangen van Tribuut kunnen worden geschaad, kan hij ondanks de behandeling van het beroep wel invorderingsmaatregelen treffen.

25.7.2.Beroepsfase uitstel

Met overeenkomstige toepassing van artikel 24 van de regeling geldt dat de termijn voor het indienen van een beroepschrift tien dagen bedraagt. Als uit het beroepschrift niet duidelijk blijkt waarop het beroep gebaseerd is, verzoekt de invorderingsambtenaar de belastingschuldige het beroepschrift binnen een redelijke termijn (nader) te motiveren. De invorderingsambtenaar wijst daarbij op een mogelijke niet-ontvankelijkverklaring bij het niet voldoen aan deze motiveringsplicht.

25.7.3.Beslissing bestuur op beroepschrift bij uitstel

In alle gevallen waarin het bestuur het beroep gegrond oordeelt, kan zij de zaak inhoudelijk afdoen, hetzij door het verzoek alsnog toe te wijzen, hetzij door het af te wijzen onder verbetering of vervanging van de gronden.

25.7.4.Niet tijdig beslissen op een verzoek om uitstel

De belastingschuldige kan beroep instellen bij het bestuur tegen het niet tijdig nemen van een beslissing op een verzoek om uitstel van betaling. Het indienen van een beroepschrift is in deze situatie niet aan een termijn gebonden.

Als tijdens de beroepsprocedure blijkt dat de invorderingsambtenaar uitstel van betaling had moeten verlenen, dan hoeft het bestuur niet te volstaan met de uitspraak dat de invorderingsambtenaar niet tijdig heeft beslist, maar kan zij op het beroepschrift van de belastingschuldige inhoudelijk beslissen.

25.7.5.Beroep of herhaald verzoek om uitstel bij de invorderingsambtenaar

Als de belastingschuldige bij de invorderingsambtenaar bezwaar maakt tegen de beslissing op het verzoek om uitstel of voor dezelfde belastingschuld een herhaald verzoek om uitstel indient, dan merkt de invorderingsambtenaar dit aan als een beroepschrift.

Als de invorderingsambtenaar op dat moment aanleiding ziet om een voor de belastingschuldige gunstigere beslissing te nemen, geeft hij echter een nieuwe beschikking. Als de belastingschuldige het ook met de nieuwe beschikking niet eens is, dan kan hij daartegen binnen tien dagen in beroep gaan bij het bestuur.
Artikel 25a Uitstel van betaling exitheffingen
Deze bepaling is niet van toepassing voor Tribuut.
25a.1.Beoordeling zekerheid bij uitstel van betaling ter zake van exitheffingen
Deze bepaling is niet van toepassing voor Tribuut.
Artikel 26 Kwijtschelding van belastingen
Artikel 26, eerste lid, van de wet bepaalt dat bij ministeriële regeling regels worden gegeven voor gehele of gedeeltelijke kwijtschelding van rijksbelastingen. De invorderingsambtenaar verleent gehele of gedeeltelijke kwijtschelding als de belastingschuldige niet in staat is anders dan met buitengewoon bezwaar de belastingaanslag te betalen. In het algemeen zal van buitengewoon bezwaar sprake zijn als de middelen om een belastingaanslag te betalen ontbreken en ook niet binnen afzienbare tijd worden verwacht.
De kwijtscheldingsregels op basis van artikel 26 van de wet zijn vastgelegd in de regeling. In de artikelen 19a en 22a van de regeling zijn de doelstellingen van de schuldsaneringsregeling natuurlijke personen in de belastingsfeer tot uitdrukking gebracht.
Bij de berekening van de kwijtschelding worden de kosten van bestaan binnen een bepaalde bandbreedte gesteld op 90% van het inkomen van de belastingschuldige. Gemeenten mogen een ruimer kwijtscheldingsbeleid voeren door dit percentage te verhogen tot maximaal 100% (artikel 255, vierde lid, van de Gemeentewet).
In de Leidraad dient een verwijzing te worden opgenomen naar het raadsbesluit waarin dit percentage is vastgesteld.
Aan een aansprakelijkgestelde kan geen kwijtschelding worden verleend. Wel kan hij op zijn verzoek worden ontslagen van de betalingsverplichting. In artikel 53, derde lid van de wet is bepaald dat bij ministeriële regeling regels worden gegeven op grond waarvan de invorderingsambtenaar de aansprakelijkgestelde geheel of gedeeltelijk van zijn betalingsverplichting kan ontslaan als deze niet in staat is anders dan met buitengewoon bezwaar te betalen.
De voorwaarden voor het al dan niet verlenen van kwijtschelding, gelden ook voor het ontslag van de betalingsverplichting.
In aansluiting op artikel 26 van de wet beschrijft dit artikel het beleid over:
- algemene uitgangspunten van het kwijtscheldingsbeleid;
- kwijtschelding van (rijks)belastingen voor particulieren;
- kwijtschelding van (rijks)belastingen voor ondernemers;
- administratief beroep;
- voortzetting van de invordering na afwijzing verzoek om kwijtschelding;
- geen verdere invorderingsmaatregelen en afwijzing van het verzoek om kwijtschelding;
- geautomatiseerde kwijtschelding.

26.1. Algemene uitgangspunten kwijtscheldingsbeleid

De bij Tribuut aangesloten gemeenten hebben in de belastingverordeningen /regeling kwijtschelding gemeentelijke belastingen beleidskeuzes gemaakt. Deze beleidskeuzes hebben betrekking op:
- De belastingsoorten waarvoor geen kwijtschelding wordt verleend;
- De te hanteren norm kosten van bestaan voor belastingschuldigen tot 65 jaar;
- De te hanteren norm kosten van bestaan voor belastingschuldigen van 65 jaar en ouder;
- De mogelijkheid om de kosten voor kinderopvang bij de berekening van de betalingscapaciteit in aanmerking te nemen;
- De mogelijkheid om aan natuurlijke personen, die een bedrijf of zelfstandig een beroep uitoefenen, voor de privébelastingen kwijtschelding te verlenen aan de hand van dezelfde criteria als die voor particulieren gelden.

26.1.1. Kwijtschelding van betaalde belastingschulden

De invorderingsambtenaar verleent ook kwijtschelding van bedragen die op belastingaanslagen zijn betaald, als aan de volgende voorwaarde is voldaan:
-de belastingschuldige heeft betaald onder omstandigheden die aanleiding zouden hebben gegeven tot kwijtschelding als hij daar eerder om had verzocht.
Als de invorderingsambtenaar het verzoek toewijst, betaalt hij de belastingschuldige het bedrag terug waarvoor kwijtschelding is verleend. Van de ontstane invorderingskosten wordt geen kwijtschelding verleend, tenzij het ontstaan van de kosten niet aan de belastingschuldige is te verwijten.
26.1.2.Het indienen van een verzoek om kwijtschelding
Het verzoek om kwijtschelding dient te worden ingediend bij de invorderingsambtenaar op een daartoe ingesteld verzoekformulier.

Als de belastingschuldige een verzoek om kwijtschelding indient, maar dit niet doet op het daartoe bestemde formulier, neemt de invorderingsambtenaar het verzoek niet als zodanig in behandeling. De invorderingsambtenaar zendt een verzoekformulier aan de belastingschuldige en stelt deze in de gelegenheid het verzoek alsnog binnen twee weken in te dienen.
In afwachting hiervan wordt de invordering in beginsel opgeschort. Als de belastingschuldige het formulier niet terugzendt, wijst de invorderingsambtenaar het verzoek af.
26.1.3.Niet ingevuld of onjuist ingevuld verzoekformulier om kwijtschelding
Als de invorderingsambtenaar een uitgereikt of toegezonden verzoekformulier onvolledig ingevuld terugontvangt, stelt hij de belastingschuldige in de gelegenheid de ontbrekende gegevens alsnog binnen twee weken te verstrekken. In afwachting daarvan schort de invorderingsambtenaar de invordering in beginsel op.
De invorderingsambtenaar vraagt de gegevens slechts eenmaal op. Als de belastingschuldige niet alle gevraagde nadere gegevens bijvoegt, beschouwt de invorderingsambtenaar het verzoek ook als onvolledig ingevuld en wijst hij het verzoek af.
26.1.4.Gegevens en normen ten tijde van indiening verzoek om kwijtschelding
Bij de beoordeling van het verzoek zijn de gegevens en normen van belang die gelden op het moment van indiening van het verzoek, tenzij in de leidraad anders is aangegeven.
26.1.5.Toewijzing van het verzoek om kwijtschelding onder voorwaarden
Als de invorderingsambtenaar besluit dat kwijtschelding zal worden verleend nadat aan één of meer voorwaarden is voldaan, dan neemt hij die voorwaarden in de beschikking op.
Als de invorderingsambtenaar in de voorwaarden heeft opgenomen dat verrekening zal plaatsvinden van uit te betalen bedragen, dan stelt hij tevens de termijn vast waarin verrekening van die bedragen zal plaatsvinden. De termijn bedraagt maximaal drie jaar, te rekenen vanaf de dagtekening van de kennisgeving, dan wel - als dit minder is - de tijd die nog overblijft voordat de verjaring van de belastingaanslag intreedt.
Als tot de voorwaarden de voldoening van een deel van de schuld behoort (zie artikel 75.10), dan moet de invorderingsambtenaar de belastingschuldige uitnodigen om binnen een termijn van tien dagen een voorstel te doen met betrekking tot de betaling van dat deel. Hierbij is het uitstelbeleid (zie artikel 25 van deze leidraad) van toepassing. Als tot de voorwaarden naast de voldoening van een deel van de schuld ook de verrekening van teruggaven behoort, wordt het te betalen bedrag niet beïnvloed door de hoogte van de verrekende teruggaven.
26.1.6.Motivering afwijzing van het verzoek om kwijtschelding
Als de invorderingsambtenaar het verzoek om kwijtschelding afwijst, moet hij motiveren waarom hij tot afwijzing van het verzoek heeft besloten. Daarbij moet hij alle afwijzingsgronden noemen.
26.1.7.Na afwijzen kwijtschelding tien dagen wachttijd bij voortzetting invordering
Als de invorderingsambtenaar geen kwijtschelding verleent, of als het bestuur afwijzend heeft beslist op een ingediend beroepschrift tegen de afwijzing, dan wordt de vervolging in beginsel niet aangevangen of voortgezet binnen een termijn van tien dagen na dagtekening van de beschikking. Deze termijn wordt niet of niet geheel verleend als naar het oordeel van de invorderingsambtenaar aanwijzingen bestaan dat door het niet direct aanvangen of vervolgen van de invordering de belangen van Tribuut worden geschaad.
26.1.8.Mondeling meedelen afwijzen kwijtschelding
Om de belangen van Tribuut niet te schaden, kan de invorderingsambtenaar de beslissing op een kort voor de executoriale verkoop ingediend verzoek om kwijtschelding mondeling bekend maken. De invorderingsambtenaar bevestigt deze beslissing zo spoedig mogelijk bij beschikking. In dat geval geldt niet de termijn van tien dagen waarbinnen de invorderingsambtenaar de invordering niet mag aanvangen of voortzetten.
Evenzo geldt voor een kort voor de executoriale verkoop gedaan verzoek dat niet is ingediend op een verzoekformulier of op een verzoekformulier dat onvolledig is ingevuld, dat de invorderingsambtenaar de belastingschuldige niet in de gelegenheid stelt het verzoek in te dienen op het daartoe bestemde formulier of de belastingschuldige niet in de gelegenheid stelt de ontbrekende gegevens aan te vullen (zoals bepaald in de artikelen 26.1.2 en 26.1.3 van deze leidraad), maar het verzoek afwijst.
26.1.9.Wanneer wordt geen kwijtschelding verleend
Er wordt geen kwijtschelding verleend als:
- de gevraagde gegevens voor de beoordeling van het verzoek niet, niet volledig, onjuist, of niet op het door de invorderingsambtenaar uitgereikte formulier (zie ook de artikelen 26.1.2 en 26.1.3 van deze leidraad) zijn verstrekt;
- uit de verstrekte gegevens voor de beoordeling van het verzoek een onevenredige verhouding blijkt tussen de omvang van de uitgaven enerzijds en het inkomen anderzijds en de belastingschuldige de in dat verband door de invorderingsambtenaar gevraagde opheldering niet - of naar het oordeel van de invorderingsambtenaar - in onvoldoende mate verschaft;
- de belastingschuldige heeft nagelaten de vereiste aangifte in te dienen. In dat geval wordt de belastingschuldige meegedeeld dat een nieuw verzoek om kwijtschelding niet eerder kan worden ingediend, dan nadat de heffingsambtenaar op grond van de alsnog verstrekte gegevens de belastingaanslag tot het juiste bedrag heeft kunnen vaststellen. Het verzoek dat wordt ingediend

nadat de belastingaanslag tot het juiste bedrag is vastgesteld, behandelt de invorderingsambtenaar als een eerste verzoek;

- een bezwaarschrift tegen de hoogte van de belastingaanslag in behandeling is bij de heffingsambtenaar, dan wel een beroepschrift tegen de hoogte van de belastingaanslag in behandeling is bij de rechtbank of (in hoger beroep) bij het gerechtshof. Een eventuele vermindering of vernietiging van de belastingaanslag dient namelijk aan kwijtschelding vooraf te gaan. De belastingschuldige wordt meegedeeld dat een nieuw verzoek om kwijtschelding niet eerder kan worden ingediend dan nadat op het bezwaarschrift of beroepschrift (in hoger beroep) is beslist;
- voor de desbetreffende belastingaanslag zekerheid is gesteld;
- er sprake is van meer dan één belastingschuldige;
- een derde nog voor de belastingschuld aansprakelijk kan worden gesteld;
- het aan de belastingschuldige kan worden toegerekend dat de belastingaanslag niet kan worden voldaan. Daarvan is onder andere sprake als:
  a. het aan opzet of grove schuld van de belastingschuldige is te wijten dat te weinig belasting is geheven;
  b. (vervallen)
  c. een uitbetaald bedrag (bijvoorbeeld een belastingteruggaaf) niet is aangewend ter voldoening van de schuld waarvan kwijtschelding wordt gevraagd, tenzij het een voorlopige teruggaaf betreft voor zover die niet voor beslag vatbaar is;
  d. vanaf de bekendmaking van de belastingaanslag tot aan de indiening van het verzoek om kwijtschelding op enig moment voldoende middelen aanwezig waren om de aanslag te kunnen voldoen;
  e. de belastingschuldige wist of redelijkerwijs kon vermoeden dat een belastingaanslag zou worden opgelegd en nalatig is gebleven in verband daarmee middelen te reserveren;
  f. deze bepaling is niet van toepassing voor Tribuut;

g. deze bepaling is niet van toepassing voor Tribuut;
h. deze bepaling is niet van toepassing voor Tribuut.
  - de belastingschuldige in surséance van betaling of in staat van faillissement verkeert, tenzij een akkoord is gesloten als bedoeld in de artikelen 138 en 252 FW;
  - ten aanzien van de belastingschuldige de schuldsaneringsregeling natuurlijke personen van toepassing is verklaard, tenzij sprake is van een akkoord als bedoeld in artikel 329 FW, dan wel van een belastingaanslag, niet zijnde een belastingaanslag als bedoeld in artikel 8, tweede lid van de regeling, voor zover die materieel verschuldigd is geworden op een tijdstip of over een tijdvak dat is gelegen na de uitspraak waarbij de schuldsaneringsregeling van 65toepassing is verklaard, en niet kan worden aangemerkt als een boedelschuld;
  - het verzoek is ingediend voor een voorlopige aanslag én die aanslag nog niet is gevolgd door een (definitieve) aanslag. Tegelijkertijd met de afwijzing van het verzoek verleent de invorderingsambtenaar (ambtshalve) uitstel van betaling totdat de definitieve aanslag is opgelegd. In de uitstelbeschikking deelt de invorderingsambtenaar de belastingschuldige mee dat na oplegging van de definitieve aanslag desgewenst een nieuw kwijtscheldingsverzoek kan worden ingediend waarin eventueel ook de definitieve aanslag kan worden betrokken;
  - door de invorderingsambtenaar nadere voorwaarden zijn gesteld en aan die voorwaarden nog niet is voldaan. Zodra aan de gestelde voorwaarden is voldaan, kan alsnog kwijtschelding worden verleend;

Ook wordt geen kwijtschelding verleend voor het bedrag van de te betalen belasting waarop het verzoek betrekking heeft als aannemelijk is dat dit bedrag kan worden voldaan omdat:

- binnen twee jaren na het verzoek als gevolg van sterk wisselende inkomens een hoger inkomen is te verwachten;
- binnen een jaar na indiening van het verzoek een verbetering is te verwachten in de financiële omstandigheden;
- binnen een jaar na het verzoek een belastingteruggaaf, anders dan de voorlopige teruggaaf, bedoeld in artikel 14, tweede lid, van de regeling kan worden verwacht. De vraag of buitengewoon bezwaar bestaat de verschuldigde belasting te betalen, kan immers slechts betrekking hebben op een per saldo verschuldigd bedrag. Alleen voor dat saldo moeten de aanwezige financiële middelen worden aangesproken. Dit houdt in dat geen kwijtschelding kan worden verleend als de belastingaanslag binnen een jaar door middel van verrekening kan worden aangezuiverd;
- de gemeentelijke sociale dienst de belastingaanslag vergoedt.

26.1.10. Begrip 'ex-ondernemer' en kwijtschelding

Als een ex-ondernemer om kwijtschelding vraagt, past de invorderingsambtenaar het kwijtscheldingsbeleid voor particulieren toe.

Er is geen sprake van een ex-ondernemer als (een deel van) het bedrijfsvermogen nog aanwezig is. In dat geval zal het verzoek om kwijtschelding moeten worden behandeld in overeenstemming met het bepaalde in artikel 26.3 van deze leidraad. Het nog aanwezige bedrijfsvermogen zal geheel moeten worden gebruikt ter aflossing van de openstaande (zakelijke) belastingaanslagen.

26.1.11.Verzoekschriften aan andere instellingen

De invorderingsambtenaar houdt de invordering aan als er een verzoekschrift is ingediend bij de raad, het college of bij de Nationale ombudsman. Als naar het oordeel van de invorderingsambtenaar aanwijzingen bestaan dat door het niet direct aanvangen of vervolgen van de invordering de belangen van Tribuut worden geschaad, kan de invorderingsambtenaar nadat hij voorafgaand de directeur heeft geïnformeerd toch invorderingsmaatregelen treffen.

26.2. Kwijtschelding van belastingen voor particulieren

26.2.1. Vermogen en kwijtschelding particulieren

Onder vermogen wordt verstaan de waarde in het economische verkeer van de bezittingen van de belastingschuldige en zijn echtgenoot, verminderd met de schulden van de belastingschuldige en de echtgenoot die hoger bevoorrecht zijn dan de rijksbelastingen.

26.2.2.De inboedel en kwijtschelding particulieren

De waarde van de inboedel wordt niet als vermogensbestanddeel in aanmerking genomen als deze bij gedwongen verkoop niet meer dan € 2.269 bedraagt. Als de waarde meer bedraagt, wordt de volle waarde als vermogen in aanmerking genomen.

26.2.3. Motorvoertuig en kwijtschelding particulieren

De waarde van een motorvoertuig wordt niet als vermogensbestanddeel in aanmerking genomen als deze op het moment waarop het verzoek wordt ingediend een waarde heeft van € 2.269 of minder. Als de waarde meer bedraagt, wordt de volle waarde als vermogen in aanmerking genomen. Als op het motorvoertuig voor een financier een pandrecht is gevestigd, moet ter vaststelling van de actuele (over)waarde de financieringsschuld in mindering worden gebracht.

Een motorvoertuig wordt niet als een vermogensbestanddeel in aanmerking genomen als de belastingschuldige aan de invorderingsambtenaar - zo nodig na een verzoek daartoe - aannemelijk kan maken dat dat motorvoertuig absoluut onmisbaar is voor de uitoefening van het beroep dan wel absoluut onmisbaar is in verband met invaliditeit of ziekte van de belastingschuldige of zijn gezinsleden. Met gezinsleden wordt bedoeld de echtgenoot van belastingschuldige, of zijn kind(eren) voor zover deze geen eigen inkomen/vermogen heeft (hebben) waaruit het motorvoertuig in beginsel zou kunnen worden betaald.

26.2.4.Saldo op bankrekening en kwijtschelding voor particulieren

Incidentele ontvangsten op een bank- of girorekening (zoals vakantiegeld) worden voor de bepaling van een aanwezig vermogensbestanddeel ook in aanmerking genomen, tenzij bij de berekening van de betalingscapaciteit met dat bedrag rekening is gehouden. Deze situatie zal zich vooral voordoen bij de vakantiegelduitkering.

De nog beschikbare kredietruimte van een doorlopend krediet wordt in de kwijtscheldingsregeling niet als een vermogensbestanddeel aangemerkt.

26.2.5.De eigen woning en kwijtschelding voor particulieren

De waarde van onroerende zaken die een belastingschuldige in zijn bezit heeft, wordt aangemerkt als een vermogensbestanddeel. Voor de waardebepaling van de onroerende zaak is uitgangspunt de waarde van de onroerende zaak bij verkoop vrij te aanvaarden.

Als de aanwezigheid van vermogen vastgelegd in onroerende zaken leidt tot de afwijzing van een verzoek om kwijtschelding en de belastingaanslag wordt vervolgens niet betaald, kan de voortzetting van de invordering bij oudere belastingschuldigen die hun laatste levensjaren in hun eigen woning willen slijten, leiden tot een onverdedigbare hardheid.

Een gedwongen verhuizing in verband met de verkoop van de woning zal voor deze groep belastingschuldigen een onevenredig grotere belasting zijn dan voor andere belastingschuldigen. In die gevallen kan de invorderingsambtenaar in overleg met de belastingschuldige afzien van prompte invordering en in plaats daarvan uitstel van betaling verlenen, gedekt door een hypotheek op de eigen woning of door het leggen van een beslag op de woning. De hypotheek moet opeisbaar zijn na het overlijden van de langstlevende of bij een eerder vrijkomen van de woning.

Het verlenen van een zodanig uitstel blijft beperkt tot uitzonderlijke gevallen.

26.2.6.Vermogen van kinderen en kwijtschelding voor particulieren

Als bij de belastingschuldige kinderen thuis wonen die over een eigen vermogen beschikken, wordt dat vermogen bij de beoordeling van het door de ouder ingediende verzoek om kwijtschelding niet in aanmerking genomen, tenzij die ouder (een deel van) zijn vermogen heeft toebedeeld aan zijn kind(eren) om daaruit een fiscaal voordeel te behalen.

26.2.7.Nalatenschappen en kwijtschelding voor particulieren

Voor de beoordeling van een verzoek om kwijtschelding van belastingaanslagen ten name van overledenen zijn de financiële omstandigheden van de erfgenamen in beginsel niet van belang. Alleen de vraag of de belastingaanslagen uit het actief van de nalatenschap (hadden) kunnen worden voldaan is van belang.

Dit uitgangspunt geldt niet als het verzoek wordt gedaan door de overblijvende partner/erfgenaam. In dat geval worden de persoonlijke financiële omstandigheden wel mee in aanmerking genomen, ook al zouden bijvoorbeeld de kinderen als mede-erfgenamen voor een deel van de belastingschuld kunnen worden aangesproken.
Als een erfgenaam op grond van een ingediend verzoek voor kwijtschelding in aanmerking zou komen, wordt de betrokkene bij beschikking voor zijn aandeel in de belastingschuld ontslag van betalingsverplichting verleend. Deze werkwijze wordt ook gevolgd als de partner van de erflater het verzoek om kwijtschelding indient.
26.2.8. vervallen
26.2.9. vervallen
26.2.10. Betalingscapaciteit en kwijtschelding voor particulieren

Als is vastgesteld dat geen of onvoldoende vermogensbestanddelen aanwezig zijn om de openstaande belastingaanslag te voldoen, moet worden beoordeeld in hoeverre de aanwezige betalingscapaciteit voldoende is om de belastingaanslag te voldoen.
De betalingscapaciteit wordt gevormd door het positieve verschil tussen het gemiddeld per maand te verwachten netto besteedbaar inkomen van de belastingschuldige en de gemiddeld per maand te verwachten kosten van bestaan in de periode van twaalf maanden vanaf de datum waarop het verzoek om kwijtschelding is ingediend.
Het netto besteedbaar inkomen van de belastingschuldige wordt vermeerderd met het gemiddeld per maand te verwachten netto besteedbaar inkomen van zijn echtgenoot in de periode van twaalf maanden vanaf de datum waarop het verzoek om kwijtschelding is ingediend. Ook wanneer de belastingschuldige onder huwelijkse voorwaarden is getrouwd of bij ongehuwd samenlevenden wanneer sprake is van een samenlevingscontract, is het voorgaande van toepassing, ondanks het feit dat de partner niet aansprakelijk kan worden gesteld voor de voldoening van de belastingaanslag.
De vaststelling van het totale netto besteedbaar inkomen staat los van de aansprakelijkheid tot betaling van de aanslagen waarvan kwijtschelding wordt verzocht.
De verantwoordelijkheid van de echtgenoot, voor schulden van de belastingschuldige, wordt beperkt tot de (materiële) belastingschulden die stammen uit de huwelijkse periode dan wel uit de periode waarin de gezamenlijke huishouding is gevoerd. Dat kan tot gevolg hebben dat in voorkomende gevallen de belastingaanslag moet worden gesplitst. Het vermogen en de betalingscapaciteit van de echtgenoot van belastingschuldige, worden dus buiten beschouwing gelaten voor zover een door de belastingschuldige ingediend verzoek om kwijtschelding betrekking heeft op belastingschulden die zijn ontstaan vóór de aanvang van de huwelijkse periode dan wel de gezamenlijke huishouding. Het toe te passen normbedrag is in dit geval het normbedrag voor een alleenstaande of een alleenstaande ouder (zie artikel 16 van de regeling).
26.2.11.Vakantiegeld en kwijtschelding voor particulieren
Tot het inkomen wordt ook het vakantiegeld gerekend. Het vakantiegeld wordt gesteld op 7% van de - aan loonheffing onderworpen - inkomsten waarbij aanspraak bestaat op vakantiegeld.
Als uit het ingediende verzoekformulier blijkt, dan wel de invorderingsambtenaar uit eigen wetenschap bekend is dat het reëel genoten vakantiegeld meer of minder bedraagt dan 7%, wordt het reëel genoten vakantiegeld in aanmerking genomen.
Zo is bijvoorbeeld sprake van een lager percentage dan 7 in het geval de belastingschuldige een bijstandsuitkering geniet. In dat geval moet dus worden uitgegaan van het percentage genoemd in artikel 19, derde lid, van de Pw.
26.2.12.Studiefinanciering en kwijtschelding voor particulieren
Bij de berekening van het netto besteedbare inkomen wordt rekening gehouden met inkomsten die studenten ontvangen op grond van de WSF 2000 en hoofdstuk 4 van de Wet tegemoetkoming onderwijsbijdrage en schoolkosten (WTOS VO-18+).
Studenten in het hoger en middelbaar beroepsonderwijs hebben recht op een normbudget voor levensonderhoud: in het kader van de kwijtscheldingsregeling is dit normbudget de optelsom van basisbeurs, maximale aanvullende beurs en maximale basislening. Daarbij wordt rekening gehouden met het feit of de student thuiswonend, dan wel uitwonend is. In voorkomend geval wordt dit normbudget verhoogd met de partnertoeslag of de één-oudertoeslag.
De inkomsten van een student worden gesteld op een forfaitair bedrag.
A. Voor studenten in het hoger onderwijs is dit het bedrag voor het normbudget voor levensonderhoud verminderd met een forfaitair bedrag voor boeken en leermiddelen groot € 61.
B. Voor studenten in het middelbaar beroepsonderwijs is dit het bedrag voor het normbudget voor levensonderhoud verminderd met een forfaitair bedrag voor boeken en leermiddelen groot € 53 en met het bedrag aan onderwijsretributie.

Als de belastingschuldige naast studiefinanciering beschikt over eigen inkomsten wordt eveneens uitgegaan van de forfaitaire inkomsten, zoals hiervoor berekend onder A en B.
Als de daadwerkelijk genoten studiefinanciering (exclusief het ontvangen collegegeldkrediet voor studenten in het hoger onderwijs) en de eigen inkomsten uitstijgen boven de voor het desbetreffende

huishoudtype maximaal geldende kosten van bestaan wordt om de betalingscapaciteit te kunnen berekenen de navolgende formules gebruikt:
Formule 1: (P + Q) – R – S = X
In deze formule wordt met P aangegeven het totaal van de daadwerkelijk genoten studiefinanciering (exclusief het ontvangen collegegeldkrediet voor studenten in het hoger onderwijs). Het totaal van de eigen inkomsten wordt aangegeven met Q. Met R wordt aangegeven het voor de kwijtschelding geldende normbudget voor levensonderhoud. Het in mindering te brengen bedrag van de daadwerkelijk ontvangen lening van de IB-groep wordt aangeduid met S. De uitkomst van deze berekening wordt aangegeven met X, met dien verstande dat X altijd tenminste nul bedraagt.
Formule 2: X + Y = T
In deze formule wordt met Y aangegeven het forfaitaire bedrag aan inkomsten van de betreffende student zoals bedoeld onder A of B. Het resultaat van de berekening volgens formule 1 (X) vermeerderd met Y is het inkomen (T). Dit inkomen vormt vervolgens het uitgangspunt om het netto-besteedbaar inkomen te kunnen berekenen en de betalingscapaciteit.
In sommige gevallen bestaat de studiefinanciering voor een groot deel of zelfs geheel uit een lening. In die situaties wordt ook uitgegaan van de vorenvermelde forfaitaire inkomsten en is wat in dit artikel is vermeld van overeenkomstige toepassing.
26.2.13.Bijzondere bijstand/ouderlijke bijdrage en kwijtschelding voor particulieren
Uitkeringen die worden ontvangen in het kader van bijzondere bijstand en die zijn bestemd voor bestrijding van specifieke kosten waarin de reguliere bijstandsuitkering niet voorziet, worden niet als inkomen in aanmerking genomen.
De bijzondere (aanvullende) bijstand voor personen jonger dan 21 jaar, wordt echter wel als inkomen in aanmerking genomen, evenals de ouderlijke bijdrage in geld die deze jongeren ontvangen. In dat geval is de bijzondere bijstand niet bestemd voor bestrijding van specifieke kosten waarin de reguliere bijstandsuitkering niet voorziet. De bijzondere bijstand voor jongeren dient ter aanvulling van de zeer lage bijstandsnorm, als de ouderlijke bijdrage - die geacht wordt deze lage bijstandsnorm aan te vullen tot het niveau van de bijstandsnorm voor personen van 21 tot 65 jaar - geheel of gedeeltelijk ontbreekt.
26.2.13a Persoonsgebonden budget en kwijtschelding voor particulieren
Verstrekkingen die worden ontvangen uit een persoonsgebonden budget voor specifieke kosten op het gebied van zorg, begeleiding of hulp en waarop geen aanspraak bestaat vanuit de zorgverzekering of de reguliere bijstand, worden niet als inkomen in aanmerking genomen.
26.2.14.Betalingen op belastingschulden en kwijtschelding voor particulieren
Bij de berekening van het netto besteedbaar inkomen wordt geen rekening gehouden met belastingaanslagen die in de loop van de periode van twaalf maanden vanaf de datum waarop het verzoek is ingediend, nog zullen worden opgelegd.
Tot betalingen op belastingschulden worden naast betalingen aan rijksbelastingen ook de betalingen gerekend die worden verricht op gemeentelijke belastingen (met uitzondering van de rechten die zijn vermeld in artikel 229 van de Gemeentewet) en andere belastingen en heffingen van lokale overheden.
26.2.15.Woonlasten en kwijtschelding van belasting van voorhuwelijkse belastingschulden
Als het verzoek om kwijtschelding wordt gedaan voor belastingschulden die zijn ontstaan voor de aanvang van de huwelijkse periode, dan wel de gezamenlijke huishouding in de zin van artikel 3 Pw (zie artikel 26.2.10 van deze leidraad), worden de woonlasten in aanmerking genomen tot ten hoogste 50% van het bedrag dat de uitkomst is van de berekening op grond van artikel 15, eerste lid, onderdeel b, van de regeling.
26.2.15.A. Woonlasten van meerpersoonshuishoudens
In het geval de belastingschuldige met tenminste twee personen van 18 jaar of ouder een gezamenlijke huishouding voert alsmede in het geval de belastingschuldige met één of meer bloedverwanten in de eerste graad van 18 jaar of ouder een gezamenlijke huishouding voert dan wel anderszins op één adres verblijf houdt, wordt bij de berekening van de betalingscapaciteit geen rekening gehouden met de netto-woonlasten, tenzij de belastingschuldige aannemelijk maakt dat de woonlasten niet gedeeld kunnen worden. Het vorenstaande geldt niet als sprake is van commerciële
verhuur, te weten als sprake is van kostgangers of kamerhuurders.
26.2.16.Uitgaven in verband met onderhoudsverplichtingen en kwijtschelding voor particulieren
Naast de alimentatieverplichtingen wordt bij de berekening van het netto besteedbaar inkomen de daadwerkelijk betaalde onderhoudsbijdrage - de bijdrage die een gemeente op grond van de Pw van een ex-partner vordert in de kosten van bijstand - in mindering gebracht.
26.2.17.Kwijtschelding tijdens WSNP
Als sprake is van een belastingschuldige ten aanzien van wie de schuldsaneringsregeling natuurlijke personen van toepassing is verklaard, en die belastingschuldige verzoekt om kwijtschelding van nadien opgekomen belastingschulden die niet zijn aan te merken als boedelschuld, dan wordt het verzoek behandeld in overeenstemming met het bestaande beleid.
Dit betekent dus onder meer dat bij de berekening van de betalingscapaciteit op het inkomen van de belastingschuldige niet in mindering wordt gebracht dat deel van het inkomen dat onder beheer van de bewindvoerder naar de boedel gaat. Verder wordt opgemerkt dat de middelen die de boedel vormen en onder beheer van de bewindvoerder berusten, niet beschouwd worden als vermogen in de zin van artikel 12 van de regeling.

26.2.18 vervallen

26.2.19 Normpremie ziektekostenverzekering begrepen in de bijstandsuitkering

De normpremie, bedoeld in artikel 2 van de Wet op de zorgtoeslag, voor zover is begrepen in de bijstandsnorm, bedraagt voor een alleenstaande of een alleenstaande ouder € 39 per maand en voor echtgenoten € 85 per maand.

26.2.20.Onderhoud gezinsleden in het buitenland

De hier te lande alleenwonende gehuwde belastingschuldige die zijn in het buitenland verblijvende echtgenote en/of kinderen daadwerkelijk onderhoudt, wordt voor de berekening van de betalingscapaciteit niet als een alleenstaande aangemerkt. Uitgegaan wordt van het normbedrag voor echtgenoten in de zin van artikel 3 Pw. Als huur wordt de hier te lande betaalde huur in aanmerking genomen.

Door toepassing van het normbedrag voor echtgenoten in de zin van artikel 3 Pw, wordt in het kwijtscheldingsbeleid op forfaitaire wijze rekening gehouden met de bedragen die de buitenlandse werknemer aan zijn bloed- of aanverwanten overmaakt voor de kosten van levensonderhoud. Met de werkelijke bedragen die de buitenlandse belastingschuldige overmaakt, wordt geen rekening gehouden.

26.3.Kwijtschelding van belastingen voor ondernemers

26.3.0 Kwijtschelding voor ondernemers voor belastingen die geen verband houden met de uitoefening van het beroep

Door de gemeenteraad is besloten om, op grond van artikel 28, lid 1, onderdeel b van de regeling, kwijtschelding voor die belastingen die geen verband houden met de uitoefening van het beroep (de zogenaamde privé-belastingen) voor ondernemers mogelijk te maken op grond van dezelfde voorwaarden als die voor particulieren gelden. Dit houdt in dat voor deze belastingen op grond van de berekening van de betalingscapaciteit en het bepalen van het vermogen, conform de bepalingen van de afdelingen 1, 2 en 5 van de regeling, een besluit over het verlenen van kwijtschelding wordt genomen.

26.3.1.Kwijtschelding voor ondernemers bij een saneringsakkoord

Kwijtschelding voor ondernemers vindt alleen plaats bij een saneringsakkoord tussen de schuldenaar en alle schuldeisers tot gedeeltelijke betaling van de schuld tegen finale kwijting, tenzij de raad op grond van artikel 28, eerste lid, onder b, van de Uitvoeringsregeling Invorderingswet 1990 anders heeft besloten.

Deze kwijtschelding komt pas aan de orde nadat alle gestelde zekerheden zijn uitgewonnen.

Ook als er geen andere schuldeisers zijn of alleen speciale crediteuren als bedoeld in artikel 26.3.8 van deze leidraad kan de invorderingsambtenaar kwijtschelding verlenen. De invorderingsambtenaar zal bij dergelijke saneringsverzoeken de volgende aspecten meewegen in de beoordeling van het verzoek:

1. Kan de belastingschuldige een verwijt worden gemaakt ter zake van het onbetaald blijven van de belastingschulden (zie artikel 8 van de regeling en artikel 26.1.9 van deze leidraad)?
2. Is er sprake van een situatie waarin de belastingschuldige de invorderingsambtenaar als enig schuldeiser heeft overgelaten door de andere schuldeisers bij voorrang te voldoen (zie artikel 26.3.5 van deze leidraad)? De voorwaarden van artikel 22 van de regeling voor medewerking van de invorderingsambtenaar aan een saneringsakkoord zijn voor zover mogelijk van overeenkomstige toepassing

26.3.2 Aansprakelijkheid en kwijtschelding voor ondernemers

Voordat de invorderingsambtenaar toetreedt tot een saneringsakkoord gaat hij na of de mogelijkheid bestaat (een) derde(n) aansprakelijk te stellen voor onbetaald gebleven belastingschuld. Als de (te verwachten) opbrengst uit de aansprakelijkstelling zodanig is dat het aanbod tot een saneringsakkoord voor de invorderingsambtenaar geen betere perspectieven biedt, treedt de invorderingsambtenaar niet toe tot het akkoord.

Bij toetreding tot een saneringsakkoord kan de invorderingsambtenaar er van afzien derden alsnog aansprakelijk te stellen. In dat geval moet bij de vaststelling van het bedrag dat aan de invorderingsambtenaar moet worden voldaan rekening worden gehouden met het bedrag dat uit de aansprakelijkstelling geïnd had kunnen worden.

Als de invorderingsambtenaar toetreedt tot een saneringsakkoord en daarnaast nog derden aansprakelijk stelt, blijft bij de vaststelling van het bedrag dat in het akkoord moet worden voldaan een (eventuele) opbrengst uit de aansprakelijkstelling buiten beschouwing. In de situatie dat de aansprakelijkgestelde zijn regresrecht op de gesaneerde onderneming uitoefent en het bedrijf daardoor opnieuw in moeilijkheden komt, eist de invorderingsambtenaar niet dat de onderneming het ontstane tekort alsnog aanvult. Als later blijkt dat de aansprakelijkgestelde niet kan betalen, eist de invorderingsambtenaar evenmin het ontstane tekort op.

26.3.3.Voorwaarden tot deelname aan een saneringsakkoord

De invorderingsambtenaar verleent geen medewerking aan een saneringsakkoord waarbij één of meer schuldeisers het gedeelte van hun vordering dat niet wordt voldaan niet kwijtschelden maar overdragen aan een derde of omzetten in aandelenkapitaal.

26.3.4.Toepassingsbereik saneringsakkoord

Bij de beoordeling van het aangeboden saneringsakkoord bekijkt de invorderingsambtenaar welke belastingaanslagen in het akkoord kunnen worden betrokken. Uitgangspunt hierbij is de formele belastingschuld ten tijde van het verzoek.

Bij de behandeling van het aangeboden akkoord is het de taak van de belastingschuldige/ondernemer er voor te zorgen dat de formele schuld zo nauwkeurig mogelijk overeenstemt met de materiële schuld. Als de belastingschuldige niet de gegevens overlegt die (kunnen) leiden tot een juiste vaststelling van de verschuldigde belasting, is er geen aanleiding voor de invorderingsambtenaar toe te treden tot het aangeboden akkoord.
Naast de Rijksbelastingdienst heeft ook Tribuut de inspanningsverplichting om de te saneren schuld zo volledig mogelijk en tot het juiste bedrag vast te stellen en de eventueel nog (materieel) verschuldigde belastingen over tijdvakken tot aan het tijdstip waarop het verzoek om sanering is ingediend, te formaliseren.
26.3.5.Ten minste dubbele percentage en saneringsakkoord
Deze bepaling is niet van toepassing voor Tribuut.
26.3.6.Bestuurlijke boeten en saneringsakkoord
Bestuurlijke boeten moeten ook integraal in het akkoord worden betrokken. Uitgangspunt is dat het heffingstraject moet worden afgewerkt voordat tot sanering kan worden overgegaan. Daarna past de invorderingsambtenaar het akkoordpercentage toe op de belastingschuld én op de bestuurlijke boete.
26.3.7.Rente en kosten en saneringsakkoord
De invorderingsambtenaar betrekt rente en kosten integraal in het akkoord. Het bedrag dat op basis van het akkoord is betaald, wordt in afwijking van artikel 7 van de wet op de hoofdsom afgeboekt. De invorderingsambtenaar vermeldt dit in de beschikking.
26.3.8.Speciale crediteuren en saneringsakkoord
Een aantal crediteuren neemt een zodanige positie in dat zij niet noodzakelijkerwijs tot een akkoord hoeven toe te treden om (een deel van) de vordering die zij hebben te kunnen innen. Tot die crediteuren behoren onder meer:

- Pandhouders, omdat het recht van voorrang van de pandhouder op het in pand gegeven goed boven het voorrecht van de fiscus gaat, staat het niet deelnemen van de pandhouder aan het akkoord niet aan een deelname daaraan door de invorderingsambtenaar in de weg. Vanzelfsprekend zal in aanmerking moeten worden genomen dat het recht van voorrang van de pandhouder afhankelijk is van - en dus qua belang beperkt is tot - de waarde van het in pand gegeven goed. Voor het niet door pand gedekte gedeelte van zijn vordering kan de pandhouder slechts als concurrent schuldeiser worden aangemerkt. De bezitloos pandhouder wiens pandrecht betrekking heeft op een zaak als bedoeld in artikel 21, tweede lid, tweede volzin van de wet is voor die zaak lager bevoorrecht dan de fiscus. Voor hem geldt het voorgaande dus niet. Vorderingen van Tribuut moeten als concurrente vorderingen worden aangemerkt.
- Leveranciers die de eigendom van de geleverde zaak hebben voorbehouden. Als een leverancier de eigendom van de geleverde zaak heeft voorbehouden, moet bij het bepalen van de grootte van zijn vordering rekening worden gehouden met dat eigendomsvoorbehoud. Het voorgaande is niet van toepassing als de rijksinvorderingsambtenaar met toepassing van het bodemrecht beslag heeft gelegd op deze zaak. In dat geval wordt door de rijksinvorderingsambtenaar integrale voldoening van de waarde van de bodemzaak worden geëist en voor het restant van de fiscale vordering (ten minste) het dubbele percentage;
- Cessionarissen, als sprake is van rechtsgeldige gecedeerde uit te betalen bedragen en de invorderingsambtenaar heeft eveneens met de cessie ingestemd, dan wordt bij een akkoord de vordering van de crediteur/cessionaris in aanmerking genomen met inachtneming van de te verwachten uit te betalen bedragen. De hoogte van de vordering van de invorderingsambtenaar wordt bepaald zonder rekening te houden met de te verwachten - maar rechtsgeldig gecedeerde - uit te betalen bedragen.

Onder 'dwangcrediteuren' worden verstaan leveranciers die niet bereid zijn aan een akkoord mee te werken omdat de onderneming zonder hen niet verder kan werken.
Hiermee vergelijkbaar is de adviseur/boekhouder die de stukken moet produceren die voor de beoordeling van het aanbod nodig zijn. Bij de beoordeling van het akkoord houdt de invorderingsambtenaar rekening met de volledige betaling van de vordering van de adviseur/boekhouder.
26.4. Administratief beroep
26.4.1. Administratief beroep tegen de afwijzing van een verzoek om kwijtschelding

Als de belastingschuldige zich niet kan verenigen met de beschikking van de invorderingsambtenaar op het verzoek om kwijtschelding, kan hij een gemotiveerd beroepschrift richten tot het bestuur. Het beroepschrift wordt ingediend bij de invorderingsambtenaar. In verband met het aan het bestuur uit te brengen advies zendt de invorderingsambtenaar zo nodig opnieuw een verzoekformulier aan de belastingschuldige toe.
Als de belastingschuldige het nader toegezonden verzoekformulier niet terugzendt, stelt de invorderingsambtenaar hem in de gelegenheid dit alsnog te doen. Als de belastingschuldige hieraan geen gevolg geeft, stelt de invorderingsambtenaar het bestuur daarvan in kennis. De invorderingsambtenaar adviseert het bestuur dan om niet aan het beroepschrift tegemoet te komen.
26.4.2.Herhaald verzoek om kwijtschelding

De invorderingsambtenaar merkt een herhaald verzoek om kwijtschelding aan als een beroepschrift dat gericht is aan het bestuur. Als de invorderingsambtenaar zelf aanleiding ziet om een gunstigere beslissing te nemen dan in zijn eerdere beschikking, handelt hij het herhaalde verzoek zelf af.
De invorderingsambtenaar behandelt een herhaald verzoek om kwijtschelding als een eerste verzoek als het verzoek is afgewezen als gevolg van een duidelijke, ambtelijke fout.
In deze gevallen kan de belastingschuldige na de beslissing van de invorderingsambtenaar een beroepschrift indienen bij het bestuur.
26.4.3.Beroepsfase kwijtschelding
Als uit het beroepschrift niet duidelijk blijkt waarop het beroep is gebaseerd, verzoekt de invorderingsambtenaar de belastingschuldige het beroepschrift binnen een redelijke termijn (nader) te motiveren. De invorderingsambtenaar wijst daarbij op een mogelijke niet-ontvankelijkverklaring bij het niet voldoen aan deze motiveringsplicht.
26.4.4.Gegevens en normen eerste verzoek om kwijtschelding
Bij de behandeling van het beroepschrift of het herhaalde verzoek om kwijtschelding zijn de gegevens en normen van belang die van toepassing waren bij de beoordeling van het eerste verzoek. Wanneer echter blijkt dat het inkomen van de belastingschuldige ten opzichte van het eerste verzoek zodanig is gedaald dat de betalingscapaciteit destijds in belangrijke mate tot een te hoog bedrag is vastgesteld, vindt een herberekening plaats. Ook wijzigingen in de aanspraak betreffende huurtoeslag en zorgtoeslag kunnen leiden tot een herberekening. Een herberekening vindt niet plaats bij wijzigingen in de kosten van bestaan.
26.4.5.Beslissing bestuur op beroep bij kwijtschelding
In alle gevallen waarin het bestuur het beroep gegrond oordeelt, kan hij de zaak inhoudelijk afdoen. Hetzij door het verzoek alsnog toe te wijzen, hetzij door het af te wijzen onder verbetering of vervanging van de gronden.
26.4.6.Invordering na administratief beroep en herhaald verzoek om kwijtschelding
Als een verzoek om kwijtschelding wordt afgewezen, wordt de invordering niet eerder voortgezet dan nadat tien dagen zijn verstreken. Artikel 9 van de regeling is van overeenkomstige toepassing. Als binnen de termijn van tien dagen een beroepschrift wordt ingediend, dan wordt gedurende de behandeling van dit beroepschrift ook gehandeld in overeenstemming met artikel 9 van de regeling.
Indiening van het beroepschrift na de termijn van tien dagen leidt tot niet-ontvankelijkheid. Dit neemt echter niet weg dat - als het belang van de invordering zich daartegen niet verzet - van het bestuur mag worden verwacht dat het alsnog ambtshalve de grieven die in het beroepschrift zijn aangedragen op hun waarde beoordeelt. Ook in dat geval wordt gehandeld in overeenstemming met artikel 9 van de regeling.
Of het belang van de invordering zich tegen ambtshalve behandeling verzet, hangt af van de omstandigheden. Hiervan is echter in ieder geval sprake als inmiddels onherroepelijke invorderingsmaatregelen zijn genomen.
26.4.7.Niet tijdig beslissen op een verzoek om kwijtschelding
Als de invorderingsambtenaar nalaat om tijdig een beslissing te nemen op een verzoek om kwijtschelding, kan de belastingschuldige hiertegen beroep instellen bij het bestuur. Hieraan is geen termijn gebonden.
Als tijdens de beroepsprocedure blijkt dat de invorderingsambtenaar kwijtschelding had moeten verlenen, dan hoeft het bestuur niet te volstaan met de uitspraak dat de invorderingsambtenaar niet tijdig heeft beslist, maar kan het bestuur op het beroepschrift van de belastingschuldige inhoudelijk beslissen.
26.5. Voortzetting van de invordering na afwijzing verzoek om Kwijtschelding
26.5.1. Invordering na afwijzing verzoek om kwijtschelding

Als de invorderingsambtenaar afwijzend heeft beslist op een verzoek om kwijtschelding of een aangeboden akkoord, of het bestuur heeft afwijzend beslist op een ingediend beroepschrift tegen een afwijzende beschikking van de invorderingsambtenaar, dan moet de belastingschuldige het op de belastingaanslag(en) verschuldigde bedrag binnen tien dagen na dagtekening van de afwijzende beschikking of binnen de betaaltermijnen die op het aanslagbiljet zijn aangegeven, voldoen. Na deze termijn kan de invorderingsambtenaar de invordering aanvangen dan wel voortzetten. De termijn van tien dagen geldt niet als sprake is van een situatie als bedoeld in artikel 10 van de wet.
26.6.Geen verdere invorderingsmaatregelen en afwijzing verzoek om kwijtschelding
Als de belastingschuldige niet in aanmerking komt voor kwijtschelding maar de invorderingsambtenaar voortzetting van de invordering niet gewenst vindt, wijst de invorderingsambtenaar het verzoek om kwijtschelding af. De invorderingsambtenaar neemt in die beschikking op in hoeverre hij geen invorderingsmaatregelen zal treffen.
Als de invorderingsambtenaar besluit tot het niet meer nemen van invorderingsmaatregelen voor de nog openstaande schuld zonder dat hij daaraan voorwaarden verbindt, heeft de beslissing voor de belastingschuldige materieel dezelfde gevolgen als kwijtschelding.
De invorderingsambtenaar kan ook besluiten geen invorderingsmaatregelen meer te nemen voor de nog openstaande schuld onder de voorwaarde dat eventuele uit te betalen bedragen verrekend worden met de buiten de invordering gelaten schuld. De termijn waarbinnen verrekening plaatsvindt bedraagt

maximaal drie jaar, te rekenen vanaf de datum van de beschikking, dan wel - als dit minder is - de tijd die nog overblijft voordat de verjaring van de belastingaanslag intreedt. De invorderingsambtenaar neemt deze verrekeningsvoorwaarde uitdrukkelijk in de beschikking op.
Als de invorderingsambtenaar besluit voorlopig geen invorderingsmaatregelen meer te nemen, zal hij in zijn beschikking voorwaarden of een tijdsbepaling opnemen. Anders dan kwijtschelding is een dergelijke beschikking herroepelijk. Als de belastingschuldige de voorwaarden niet nakomt, neemt de invorderingsambtenaar een nieuwe beschikking, waarbij hij zijn eerdere beschikking intrekt. De invorderingsambtenaar kan hiertoe pas overgaan nadat hij de belastingschuldige een brief heeft gestuurd over zijn voornemen de eerdere beschikking in te trekken en niet binnen veertien dagen alsnog aan de voorwaarden of de tijdsbepaling is voldaan.
26.7.Geautomatiseerde kwijtschelding
Als Tribuut gebruik maakt van de mogelijkheid van geautomatiseerde kwijtschelding, wordt er getoetst in het laatste kwartaal van het jaar voorafgaande aan het belastingjaar waarvoor de kwijtschelding eventueel kan worden verleend.
De toetsing vindt plaats door het Inlichtingenbureau aan de hand van jaarlijks vastgestelde criteria. Deze criteria worden vastgesteld door de Vereniging van Nederlandse Gemeenten. Als op grond van deze toetsing geen recht bestaat op geautomatiseerde kwijtschelding kan in een later stadium alsnog een individueel verzoek worden ingediend. Daarnaast heeft Tribuut de mogelijkheid om voor initiële aanvragen een geautomatiseerde toets uit te laten voeren door het Inlichtingenbureau.
Artikel 27 Verjaring
In aanvulling op afdeling 4.4.3 (artikelen 4:104 tot en met 4:111) Awb regelt artikel 27 van de wet enkele specifieke (aanvullende) zaken met betrekking tot verjaring:

- *dat stuiting van de verjaring door de invorderingsambtenaar mogelijk is door het zenden van een schriftelijke mededeling waarin het recht op betaling ondubbelzinnig wordt voorbehouden;*
- *als de belastingschuldige heeft opgehouden te bestaan (oftewel: de onderneming bestaat niet meer) en er is iemand aansprakelijk gesteld voor de belastingschuld, dan treedt de aansprakelijkgestelde in de plaats van de belastingschuldige (oftewel: in dat geval kan ook de aansprakelijkheidsschuld worden gestuit of verlengd).*

In aansluiting op afdeling 4.4.3 van de Awb en artikel 27 van de wet beschrijft dit artikel het beleid over:

- versnelde invordering en verjaring;
- aansprakelijkgestelden en verjaring;
- stuiting van de verjaring;
- schorsing van de verjaring;
- afstand van verjaring;
- rente en kosten en verjaring;
- verjaring van belastingteruggaven.

27.1. Versnelde invordering en verjaring

Als de invordering is begonnen met toepassing van artikel 10 van de wet begint de verjaringstermijn te lopen op het moment dat de belastingaanslagen onmiddellijk en tot het volle bedrag invorderbaar werden. De oorspronkelijke vervaldag heeft op dat moment voor de verjaring geen belang meer.
27.2.Aansprakelijkgestelden en verjaring
Een aansprakelijkheidsschuld (beschikking ex artikel 49 van de wet) is niet voor zelfstandige verjaring vatbaar. Door verjaring van de belastingaanslag ter zake waarvan aansprakelijk is gesteld, eindigt ook het recht van dwanginvordering en verrekening van de aansprakelijkheidsvordering.
27.3.Stuiting van de verjaring
Als de betekening van een dwangbevel uitsluitend plaatsvindt om de verjaring te stuiten, dan licht de invorderingsambtenaar de belastingschuldige in over het doel van de betekening. Deze betekening is kosteloos.
Om de verjaring te stuiten kan een dwangbevel meer dan éénmaal worden betekend.
Als de invorderingsambtenaar de verjaring van een rechtsvordering tot betaling stuit door een schriftelijke mededeling, maakt hij die schriftelijke mededeling bekend aan de belastingschuldige.
27.4.Schorsing van de verjaring
Uitstel van betaling voor een gedeelte van de belastingaanslag verlengt de verjaringstermijn voor de gehele belastingaanslag.
27.5.Afstand van verjaring
Van eenmaal verkregen verjaring kan afstand worden gedaan. De invorderingsambtenaar beroept zich echter alleen op afstand van verjaring, als zonder meer duidelijk is dat de belastingschuldige daadwerkelijk bedoelt afstand van de verjaring te doen.
27.6.Rente en kosten en verjaring
De op een belastingaanslag belopen rente en kosten zijn onlosmakelijk met de belastingaanslag verbonden. Als voor een belastingaanslag de verjaring is ingetreden, laat de invorderingsambtenaar dus ook voor de rente en kosten invordering en verrekening achterwege.
Na verjaring geen civiele invordering

Na intreding van de verjaring maakt de invorderingsambtenaar geen gebruik van de mogelijkheid om een belastingschuld in te vorderen door middel van een dagvaarding.
27.8.Verjaring van belastingteruggaven
Voor de verjaring van belastingteruggaven geldt eenzelfde verjaringstermijn als voor belastingschulden. Na verjaring ontstaat een natuurlijke verbintenis. De invorderingsambtenaar zal een beroep op de verjaring doen, tenzij hij gerede twijfel heeft of de belastingaanslag aan de belastingschuldige is bekendgemaakt.
Artikel 27a Betalingskorting
Dit artikel is niet van toepassing voor Tribuut.
Artikel 28 Invorderingsrente
Artikel 28 van de wet regelt het in rekening brengen en vergoeden van invorderingsrente.
In aansluiting op artikel 28 van de wet beschrijft dit artikel het beleid over:
- correctie berekende invorderingsrente;
- vermindering terecht in rekening gebrachte invorderingsrente;
- verzuim van Tribuut en invorderingsrente;
- rente- of schadevergoeding;
- kwijtschelding invorderingsrente niet mogelijk;
- verminderingen en toepassing artikel 28, zesde lid, van de wet.

Bij te vergoeden invorderingsrente wordt geen rentebeschikking verzonden.
28.1.Cheque buitenland en invorderingsrente
(Vervallen per 1 januari 2010).
28.2.Correctie berekende invorderingsrente
De invorderingsambtenaar corrigeert de renteberekening als daarbij onjuiste gegevens zijn gebruikt. Dit geldt ook voor een belastingaanslag waaraan een nieuwe dagtekening wordt toegekend die leidt tot een ander aanvangstijdstip voor de renteberekening.
28.3.Vermindering terecht in rekening gebrachte invorderingsrente
Als de invorderingsambtenaar als gevolg van een te late betaling terecht rente in rekening brengt, kan er slechts in uitzonderlijke situaties aanleiding bestaan die rente te verminderen. De invorderingsambtenaar moet dan van mening zijn dat het niet tijdig voldoen van de belastingschuld niet kan worden verweten aan de belastingschuldige en bovendien dat de invordering van rente onredelijk en onbillijk is.
De invorderingsambtenaar kan slechts naar aanleiding van een ingediend bezwaarschrift de verschuldigde rente verminderen.
28.4. vervallen
28.5. vervallen
28.6. Kwijtschelding invorderingsrente niet mogelijk

Kwijtschelding van uitsluitend invorderingsrente is niet mogelijk. De invorderingsambtenaar doet ook geen toezegging dat de rente niet zal worden ingevorderd. Dit laat onverlet dat de invorderingsambtenaar kwijtschelding verleent of rente buiten invordering laat, als hij de hoofdsom kwijtscheldt of buiten invordering laat op grond van het bepaalde in artikel 26 van deze leidraad.
28.7. vervallen
28. 8 Drempelbedrag

Rentebedragen van € 23 of minder worden bij iedere betaling op een belastingaanslag niet in rekening gebracht.
Artikel 28a, 28b, 28c en 29
Er zijn in deze leidraad op artikel 28a, 28b, 28c en 29 van de wet geen beleidsregels gemaakt.
Artikel 30 Beschikking betalingskorting en invorderingsrente
Artikel 30 van de wet bepaalt dat de invorderingsambtenaar het bedrag van de betalingskorting en de invorderingsrente vaststelt bij een voor bezwaar vatbare beschikking. Op deze beschikking is hoofdstuk V van de AWR van toepassing. De invorderingsambtenaar kan geen betalingskorting verlenen van belastingen.
In aansluiting op artikel 30 van de wet beschrijft dit artikel het beleid over:
- beschikking terug te nemen betalingskorting;
- verzoek tot vermindering rente is bezwaar;
- betalingskorting en invorderingsrente: (hoger) beroep en cassatie;
- teruggenomen betalingskorting en invorderingsrente: uitstel van betaling;
- geen bezwaar mogelijk tegen de niet verleende betalingskorting.

30.1. Beschikking terugnemen betalingskorting

Deze bepaling is niet van toepassing voor Tribuut.
30.2.Verzoek tot vermindering rente is bezwaar

Een verzoek van de belastingschuldige tot vermindering van in rekening gebrachte rente merkt de invorderingsambtenaar aan als een bezwaarschrift.

30.3.Betalingskorting en invorderingsrente: (hoger) beroep en cassatie

Als de belastingschuldige in beroep gaat tegen de uitspraak op het bezwaar, handelt de invorderingsambtenaar in overeenstemming met de voorschriften van het Besluit beroep in belastingzaken 2005, met dien verstande dat de invorderingsambtenaar in een procedure niet dezelfde stukken hoeft over te leggen als de heffingsambtenaar. De invorderingsambtenaar kan zich beperken tot de stukken die in de procedure over de toepassing van de regeling betalingskorting dan wel invorderingsrente relevant zijn.

30.4.Teruggenomen betalingskorting en invorderingsrente: uitstel van

30.4. betaling

Het beleid omtrent teruggenomen betalingskorting is niet van toepassing voor Tribuut.

Indiening van een bezwaar- of beroepschrift (in hoger beroep) schort de verplichting om de invorderingsrente te betalen niet op. Als om uitstel van betaling wordt verzocht is het beleid van artikel 25 van deze leidraad en artikel 34 van de regeling van overeenkomstige toepassing.

30.5.Geen bezwaar mogelijk tegen de niet verleende betalingskorting

Deze bepaling is niet van toepassing voor Tribuut.

Artikel 31 en artikel 31a Afwijkingen betalingskorting en invorderingsrente

Het bestuur van Tribuut stelt de Uitvoeringsregeling gemeentelijke belastingen vast, waarbij de ministeriële regeling bedoeld in artikel 31 van de wet (de Uitvoeringsregeling invorderingswet 1990) gedeeltelijk van toepassing wordt verklaard.

Verder zijn in deze leidraad op de artikelen 31 en artikel 31a van de wet geen beleidsregels gemaakt.

Artikel 32 Samenloop fiscale en civiele aansprakelijkheidsbepalingen

Artikel 32 van de wet bepaalt dat naast de aansprakelijkheidsbepalingen die in hoofdstuk VI van de wet zijn opgenomen, de invorderingsambtenaar ook een beroep kan doen op aansprakelijkheidsbepalingen in andere wettelijke regelingen. De invorderingsambtenaar kan dus ook een beroep doen op aansprakelijkheidsbepalingen uit bijvoorbeeld het Burgerlijk Wetboek of het Wetboek van Koophandel.

In aansluiting op artikel 32 van de wet beschrijft dit artikel het beleid over:

- keuze aansprakelijkheid;
- gemeenschapsschulden en aansprakelijkheid.

32.1. Keuze aansprakelijkheid

In situaties waarin de invorderingsambtenaar feitelijk de keuze heeft tussen de toepassing van zowel een aansprakelijkheidsbepaling uit de wet als een aansprakelijkheidsbepaling uit het civiele recht, geldt in beginsel hetgeen is vermeld in artikel 3.1 van deze leidraad.

In de belangenafweging die aan de aansprakelijkstelling voorafgaat, wordt in beginsel doorslaggevend gewicht toegekend aan die aansprakelijkheidsbepaling waarbij de aansprakelijke in de gelegenheid is zich te disculperen.

32.2.Gemeenschapsschulden en aansprakelijkheid

De invorderingsambtenaar merkt een belastingschuld in principe aan als een gemeenschapsschuld.

De ontbinding van een goederengemeenschap ontheft de echtgenoten niet van hun aansprakelijkheid voor gemeenschapsschulden die zijn ontstaan vóór de ontbinding van de gemeenschap. Ieder van de echtgenoten blijft aansprakelijk voor het geheel van de gemeenschapsschulden waarvoor hij/zij voordien aansprakelijk was.

Artikel 33 Aansprakelijkheid van bestuurder, leider vaste inrichting, vaste vertegenwoordiger en vereffenaar voor alle belastingen

Artikel 33 van de wet bevat hoofdelijke aansprakelijkheidsregels die gelden voor de invordering van alle (rijks)belastingen.

Deze regels dienen ertoe om, als op het in dit artikel genoemde lichaam geen verhaal meer kan worden uitgeoefend, die personen voor de nog verschuldigde belasting aan te spreken, die in een nauwe betrekking staan of stonden tot het desbetreffende lichaam en invloed (hadden) kunnen uitoefenen op het betalen van de belastingschulden.

In aansluiting op artikel 33 van de wet beschrijft dit artikel het beleid over:

- leider vaste inrichting en vaste vertegenwoordiger;
- feitelijke vestiging;
- lichaam dat is ontbonden;
- vereffenaar;
- bestuurder;
- gewezen bestuurder.

33.1. Leider vaste inrichting en vaste vertegenwoordiger bij aansprakelijkheid

De begrippen ‘vaste inrichting’ en ‘vaste vertegenwoordiger’ zijn dezelfde als bij de heffing van de diverse belastingen.

33.2.Feitelijke vestiging bij aansprakelijkheid

Het begrip 'gevestigd' in artikel 33, eerste lid, onderdeel b, van de wet, heeft een feitelijke betekenis. Waar een lichaam is gevestigd, moet worden beoordeeld naar de omstandigheden van het geval. De invorderingsambtenaar moet hierbij aansluiting zoeken bij het materiële vestigingsbegrip van artikel 4, eerste lid, van de AWR.

33.3.Lichaam dat is ontbonden bij aansprakelijkheid

De ontbinding van het lichaam waarop artikel 33, eerste lid, onderdeel c, van de wet doelt, kan - behalve op grond van de verschillende formele ontbindingsbepalingen - onder omstandigheden ook worden afgeleid uit handelingen van vennoten of organen van rechtspersonen.

Voor de berekening van de driejaarstermijn wordt de stilzwijgende ontbinding - bedoeld in de vorige volzin - geacht zich te hebben voltrokken ten tijde van het verrichten van de handelingen.

Als ontbinding kan niet worden aangemerkt het feitelijk staken van de bedrijfsuitoefening en/of het voortzetten van de activiteiten van de vennootschap in een andere rechtsvorm, het zogenaamde 'leeg' maken van het lichaam.

33.4.Vereffenaar bij aansprakelijkheid

Niet alleen degene die met de vereffening is belast, is aansprakelijk op grond van artikel 33, eerste lid, onderdeel c, van de wet, maar ook degene die feitelijk als vereffenaar is opgetreden zonder dat van een uitdrukkelijke lastgeving sprake is.

De invorderingsambtenaar moet aannemelijk maken dat het niet-betalen van de belastingschuld is te wijten aan kennelijk onbehoorlijk bestuur van de vereffenaar. De betekenis van het begrip kennelijk onbehoorlijk bestuur in dit lid is dezelfde als in artikel 36 van de wet.

33.5.Bestuurder bij aansprakelijkheid

Voor de toepassing van artikel 33, eerste lid, onderdeel a, van de wet wordt als bestuurder niet alleen degene aangemerkt die als zodanig in het Handelsregister staat ingeschreven. Ook wordt als bestuurder aangemerkt degene die zich feitelijk als bestuurder heeft gedragen.

33.6.Gewezen bestuurder bij aansprakelijkheid

De invorderingsambtenaar kan de gewezen bestuurder aansprakelijk stellen voor de belastingschuld waarvoor hij ten tijde van zijn bestuursperiode hoofdelijk aansprakelijk was, te weten de schuld die in deze periode materieel is ontstaan.

33.7.Disculpatie bestuurders, leiders en vaste vertegenwoordigers

Bestuurders van lichamen zonder rechtspersoonlijkheid of van een rechtspersoonlijkheid bezittend lichaam dat niet volledig rechtsbevoegd is alsmede leiders van een vaste inrichting van een niet in Nederland gevestigd lichaam dan wel de in Nederland wonende of gevestigde vaste vertegenwoordiger van dat lichaam, zijn niet aansprakelijk voor zover zij bewijzen dat de niet-betaling niet aan hen is te wijten.

Niet-verwijtbaarheid wordt naar redelijkheid en billijkheid beoordeeld, waarbij veel afhankelijk is van de feitelijke omstandigheden. Zo kan van niet-verwijtbaarheid sprake zijn als een ondernemer, hoewel hij de nodige voorzieningen heeft getroffen om eventuele tegenslagen in zijn bedrijf het hoofd te bieden, toch wordt geconfronteerd met niet te voorziene calamiteiten. Daaronder is begrepen een sterk verslechterde economische situatie van zodanige omvang dat hij ondanks zijn voorzorgen niet meer in staat is zijn betalingsverplichtingen na te komen.

Ook kan plotseling betalingsonmacht ontstaan door een bijzondere gebeurtenis, bijvoorbeeld een niet voorzienbare, omvangrijke miscalculatie of door het faillissement van een belangrijke debiteur. Bij dit laatste geldt echter dat een ondernemer die zijn bedrijf uitoefent op een te zwakke financiële basis zich niet gemakkelijk op niet-verwijtbaarheid zal kunnen beroepen.

Artikel 34 tot en met 47

Deze bepalingen zijn niet van toepassing voor Tribuut.

Artikel 48 Beperking aansprakelijkheid van erfgenamen

Artikel 48 van de wet regelt niet de aansprakelijkheid van de erfgenaam, maar geeft aan dat de erfgenaam - als rechtsopvolger van de erflater - niet voor alle belastingaanslagen voor het volle bedrag zal worden aangesproken.

In aansluiting op artikel 48 van de wet beschrijft dit artikel het beleid over:

- beneficiaire aanvaarding;
- invordering ten laste van een erfgenaam blijft achterwege.

48.1. Beneficiaire aanvaarding

Als een nalatenschap onder het voorrecht van boedelbeschrijving is aanvaard, wordt de vereffening van de boedel afgewacht, met dien verstande dat de invorderingsambtenaar maatregelen neemt ter beveiliging van zijn rechten (zie echter ook artikel 14.1.3 van deze leidraad).

Aantasting van het vermogen van de erfgenamen blijft uiteraard achterwege.

48.2.Invordering ten laste van een erfgenaam blijft achterwege

Er kan aanleiding bestaan een gering restbedrag op tactische gronden buiten invordering te laten.

Artikel 48a Aansprakelijkheid van derden voor uitbetaalde bedragen inkomstenbelasting of omzetbelasting

Deze bepaling is niet van toepassing voor Tribuut.

Artikel 49 Formele bepalingen voor aansprakelijkstelling

Artikel 49 van de wet regelt de formele bepalingen voor aansprakelijkstellingen. Het geeft aan op welke wijze een materiële aansprakelijkheid wordt omgezet in een formele aansprakelijkstelling. De bepalingen gelden niet alleen voor de in de wet opgenomen aansprakelijkheidsregels, maar gelden ook voor de aansprakelijkheid in enige andere wettelijke regeling, bijvoorbeeld in het Burgerlijk Wetboek en het Wetboek van Koophandel.
De aansprakelijkstelling vindt plaats bij voor bezwaar vatbare beschikking, en wel afzonderlijk voor een ieder die aansprakelijk wordt gesteld.
In aansluiting op artikel 49 van de wet beschrijft dit artikel het beleid over:
- aansprakelijkstelling voor bestuurlijke boete;
- aansprakelijkstelling voor invorderingsrente;
- de aansprakelijkstelling - in gebreke zijn;
- informatieverstrekking in beschikking aansprakelijkstelling keten- en inlenersaansprakelijkheid;
- informatieverstrekking aan aansprakelijkgestelden;
- eerst uitwinning belastingschuldige;
- volgorde van aansprakelijkstellen;
- bezwaar en uitstel van betaling;
- overgangsrecht.

49.1. Aansprakelijkstelling voor bestuurlijke boete

De invorderingsambtenaar kan de beschikking aansprakelijkstelling voor de bestuurlijke boete opnemen in dezelfde brief waarbij hij ook de beschikking voor de aansprakelijkstelling voor de belastingschuld bekendmaakt. De invorderingsambtenaar moet dan in de beschikking de gronden vermelden waarop de aansprakelijkstelling voor de boete berust.
Als geen gebruik wordt gemaakt van de gelegenheid om de gronden, waarop het voornemen tot een aansprakelijkstelling voor de vergrijpboete berust, te betwisten of de invorderingsambtenaar is van oordeel dat de betwisting van de aansprakelijke ongegrond is, dan zal hij de derde daarvan op de hoogte stellen en overgaan tot aansprakelijkstelling voor de bestuurlijke boete op de voet van artikel 49, eerste lid, van de wet.
49.2.Aansprakelijkstelling voor invorderingsrente
Als aan de aansprakelijkgestelde invorderingsrente in rekening moet worden gebracht, dan wordt de rente berekend over het bedrag waarvoor hij aansprakelijk is gesteld.
Voor zover in het bedrag van de aansprakelijkstellingsbeschikking tevens een bedrag aan invorderingsrente is opgenomen, wordt over dat bedrag geen rente in rekening gebracht.
49.3. De aansprakelijkstelling - in gebreke zijn
49.3.1. Wanneer in gebreke

De belastingschuldige is in gebreke als de betaling van zijn belastingschuld niet heeft plaatsgevonden binnen de betalingstermijn die voor de belastingaanslag geldt.
49.3.2.In gebreke zijn en versnelde invordering
De belastingschuldige wordt ook geacht in gebreke te zijn als de belastingaanslag op grond van artikel 10 van de wet terstond invorderbaar is.
49.3.3.In gebreke zijn en een beschikking ‘geen verdere invorderingsmaatregelen’
Als de invorderingsambtenaar aan de belastingschuldige een beschikking heeft gestuurd waarin hij toezegt geen verdere invorderingsmaatregelen tegen de belastingschuldige meer te nemen, kan een derde voor de desbetreffende belastingschuld niettemin aansprakelijk worden gesteld, mits die mogelijkheid uitdrukkelijk in de beschikking is vermeld.
49.4.Informatieverstrekking in beschikking aansprakelijkstelling keten- en inlenersaansprakelijkheid
Deze bepaling is niet van toepassing voor Tribuut.
49.5.Informatieverstrekking aan aansprakelijkgestelden
Op grond van het bepaalde in artikel 49, zesde lid, van de wet moet de invorderingsambtenaar de aansprakelijkgestelde desgevraagd op de hoogte stellen van de gegevens over de belasting waarvoor hij aansprakelijk is gesteld.
Tot de gegevens die op grond van genoemde bepaling moeten worden verstrekt, behoren in elk geval de stukken die op de zaak betrekking hebben als bedoeld in de artikelen 7:4 en 8:42 Awb. Hieronder worden verstaan alle stukken die bij het nemen van het besluit een rol hebben gespeeld. Naast de gegevens die zijn vastgelegd in de genoemde stukken moeten desgevraagd ook andere gegevens worden verstrekt, mits die gegevens redelijkerwijs van belang kunnen worden geacht voor het maken van bezwaar of het instellen van beroep.
De gegevens worden - na een daartoe strekkend verzoek van de aansprakelijk gestelde - vooruitlopend op het indienen van een bezwaarschrift of op het instellen van beroep verstrekt.
Hoewel artikel 49, zesde lid, van de wet betrekking heeft op de gegevens over de belasting, is goedgekeurd dat de gegevensverstrekking zich daartoe niet beperkt, maar mede betrekking heeft op (alle) andere aspecten van de aansprakelijkheidsbeslissing. Voorwaarde is wel dat deze gegevens hetzij gerekend kunnen worden tot de stukken die op de zaak betrekking hebben als hiervoor genoemd, hetzij redelij-

kerwijs van belang kunnen worden geacht voor het maken van bezwaar tegen de aansprakelijkheidsbeschikking of het instellen van beroep tegen daarop volgende beslissingen.
49.6.Aansprakelijkheid: eerst uitwinning belastingschuldige
De invorderingsambtenaar zal zich in beginsel eerst verhalen op vermogensbestanddelen van de belastingschuldige voordat hij overgaat tot uitwinning van de vermogensbestanddelen van de aansprakelijkgestelde, tenzij zich een situatie voordoet als bedoeld in artikel 14.1.4, laatste volzin, van de leidraad.
49.7.Volgorde van aansprakelijk stellen
Als de invorderingsambtenaar een derde aansprakelijk kan stellen op grond van meer dan één fiscale of civielrechtelijke aansprakelijkheidsbepaling, dan hoeft hij daarbij geen volgorde in acht te nemen. Hetzelfde geldt als de invorderingsambtenaar verscheidene derden op grond van dezelfde dan wel op grond van verschillende aansprakelijkheidsbepalingen aansprakelijk kan stellen.
Dit geldt niet in de gevallen waarvoor in de wet of deze leidraad anders is bepaald.
49.8. Bezwaar, beroep, hoger beroep en beroep in cassatie tegen de beschikking aansprakelijkstelling
49.8.1. Bezwaar en uitstel van betaling

Een bezwaarschrift tegen de beschikking aansprakelijkstelling wordt tevens aangemerkt als een verzoek om uitstel van betaling.
49.8.2. vervallen
49.9. Overgangsrecht
49.9.1. Bij civiele procedure geen invordering of verrekening

Tijdens de civiele procedure volgend op een betwisting op grond van het tot 1 december 2002 geldende recht vinden geen invorderingsmaatregelen plaats. Bij vrees voor onverhaalbaarheid kunnen wel conservatoire maatregelen worden genomen.
Eveneens vindt tijdens de civiele procedure geen verrekening plaats van uit te betalen bedragen ten name van de aansprakelijkgestelde met een aansprakelijkheidsschuld. Bij vrees voor onverhaalbaarheid kan conservatoir beslag worden gelegd op het uit te betalen bedrag.
49.9.2.Wijziging eis
De invorderingsambtenaar wijzigt zijn eis als in de fiscale procedure die de belastingschuldige voert een onherroepelijke uitspraak is gedaan met betrekking tot de hoogte van de belastingaanslag die leidt tot aanpassing van het bedrag van de aansprakelijkheidsschuld, en artikel 50, zesde lid, van de wet (oud) van toepassing is.
Artikel 51 Conservatoir beslag bij aansprakelijkheid
De versnelde invordering op grond van de artikelen 10 en 15 van de wet is niet van toepassing op een aansprakelijkgestelde. Wel heeft de invorderingsambtenaar de mogelijkheid om conservatoir beslag te leggen op grond van artikel 51 van de wet met toepassing van de regels van het Wetboek van Burgerlijke Rechtsvordering.
In aansluiting op artikel 51 van de wet beschrijft dit artikel het beleid over conservatoir beslag en uitstel in verband met bezwaar.
51.1.Conservatoir beslag en uitstel in verband met bezwaar
Als er conservatoir beslag ligt en de aansprakelijkgestelde verzoekt om uitstel van betaling in verband met een bezwaar tegen de beschikking, dan verleent de invorderingsambtenaar alleen uitstel van betaling als er zekerheid wordt gesteld.
Artikel 52 Betalingstermijn beschikking aansprakelijkstelling
Op grond van artikel 52, eerste lid, van de wet heeft de aansprakelijkgestelde een betalingstermijn van zes weken na dagtekening van de beschikking van de aansprakelijkstelling.
Als na het verstrijken van deze termijn geen betaling heeft plaatsgevonden en geen bezwaarschrift tegen de beschikking is ingediend, is het in de beschikking vermelde bedrag invorderbaar.
In aansluiting op artikel 52 van de wet beschrijft dit artikel het beleid over vermindering van de belastingaanslag.
52.1.Vermindering van de belastingaanslag en aansprakelijkstelling
Als de heffingsambtenaar de aanslag vermindert, past de invorderingsambtenaar het bedrag van de aansprakelijkstellingsbeschikking aan voor zover dat voortvloeit uit de vermindering en deelt dat mee aan de aansprakelijkgestelde.
Artikel 53 Aansprakelijkheid: verhaalsrechten en kwijtschelding
De invorderingsambtenaar heeft op grond van het bepaalde in artikel 53 recht om ook de regels voor de verrekening (artikel 24 van de wet met uitzondering van het derde lid) toe te passen voor een aansprakelijkgestelde. Dit leidt ertoe dat een openstaande aansprakelijkheidsschuld kan worden verrekend met een aan de aansprakelijkgestelde uit te betalen bedrag.
Als de aansprakelijkgestelde niet in staat is - anders dan met buitengewoon bezwaar - de belastingschuld waarvoor hij aansprakelijk is gesteld geheel of gedeeltelijk te voldoen, dan kan aan hem op verzoek ontslag van betalingsverplichting worden verleend.
In aansluiting op artikel 53 van de wet beschrijft dit artikel het beleid over geen zelfstandige verjaring van de aansprakelijkheidsschuld.
53.1.Geen zelfstandige verjaring van de aansprakelijkheidsschuld

Een aansprakelijkheidsschuld (beschikking ex artikel 49 van de wet) is niet voor zelfstandige verjaring vatbaar. Door verjaring van de belastingaanslag waarvoor aansprakelijk is gesteld, eindigt ook het recht van dwanginvordering en verrekening van de aansprakelijkheidsvordering.
Artikel 54 Mededeling aan de aansprakelijkgestelde
In aansluiting op artikel 54 van de wet beschrijft dit artikel het beleid over aanhouden van de betaling van een teruggaaf bij aansprakelijkstelling.
54.1.Betaling teruggaaf aanhouden bij aansprakelijkstelling
De invorderingsambtenaar houdt de betaling van de teruggaaf - als bedoeld in artikel 54, eerste lid, van de wet - aan gedurende vier weken na de dagtekening van de schriftelijke mededeling aan de belastingschuldige.
In deze periode kan de belastingschuldige - als de derde zich al voor de aansprakelijkheidsschuld op hem heeft verhaald - derdenbeslag leggen onder de invorderingsambtenaar op het bedrag van de teruggaaf. In de derdenbeslagprocedure zal worden uitgemaakt aan wie de invorderingsambtenaar het bedrag van de teruggaaf moet betalen.
Artikel 55 tot en met 57
Deze bepalingen zijn niet van toepassing voor Tribuut.
Artikel 58 Informatieverplichtingen van de belastingschuldige of de aansprakelijkgestelde
Artikel 58 van de wet regelt de verplichting voor de belastingschuldige en de aansprakelijkgestelde tot het verstrekken van gegevens en inlichtingen en het ter beschikking stellen van gegevensdragers die voor de invordering van de 'eigen' belastingschulden van belang zijn.
Verder regelt artikel 58 van de wet de identificatieverplichting tegenover de invorderingsambtenaar.
Onder de gegevens die voor de invordering van de 'eigen' belastingschulden van de belastingschuldige van belang zijn, vallen ook de gegevens die de invorderingsambtenaar nodig heeft om te beoordelen of hij mogelijk derden aansprakelijk kan stellen.
In aansluiting op artikel 58 van de wet beschrijft dit artikel het beleid over:
- geen invorderingsonderzoek tijdens een gerechtelijke procedure;
- gegevens voor invordering ‘eigen’ belastingschulden.

58.1. Geen invorderingsonderzoek tijdens een gerechtelijke procedure

Het is de invorderingsambtenaar niet toegestaan een invorderingsonderzoek te doen instellen, nadat de rechter de invorderingsambtenaar in de gelegenheid heeft gesteld bewijs te leveren voor in een procedure aangevoerde stellingen, indien en voor zover dat onderzoek wordt ingesteld om gegevens te verwerven om dat bewijs te kunnen leveren.
58.2 Gegevens voor invordering van ‘eigen’ belastingschulden
Onder gegevens die voor de invordering van de ‘eigen’ belastingschulden van de belastingschuldige van belang zijn, vallen ook de gegevens die de invorderingsambtenaar nodig heeft om te beoordelen of hij mogelijk derden aansprakelijk kan stellen.
58.3.Invorderingsonderzoek tijdens faillissement
Deze bepaling is niet van toepassing voor Tribuut.
Artikel 59 Informatieverplichting: gegevensdragers bij een derde
Op grond van artikel 249 van de Gemeentewet is artikel 59 van de wet niet van toepassing bij de invordering van gemeentelijke belastingen.
Artikel 59 legt aan degene die de boekhouding of gegevens van de belastingschuldige of aansprakelijkgestelde (bij)houdt de verplichting op de gevraagde gegevens aan de invorderingsambtenaar van de rijksbelastingdienst te verstrekken. Het artikel kan op grond van artikel 246a van de Gemeentewet bij algemene maatregel van bestuur geheel of gedeeltelijk van toepassing worden verklaard voor gemeentelijke belastingen. In de betreffende algemene maatregel van bestuur, het Besluit gegevensverstrekking gemeentelijke belastingheffing (Stb. 1995, 346) is ten aanzien van de invordering geen bepaling opgenomen die overeenkomt met artikel 59. In artikel 7 van het Besluit gegevensverstrekking is alleen bepaald dat de rijksbelastingdienst desgevraagd gegevens en inlichtingen moet verstrekken over de inkomens- en vermogenspositie van de belastingschuldige die een verzoek om kwijtschelding van gemeentelijke belasting heeft gedaan op de voet van artikel 26 van de wet. Bij de beoordeling van een ingediend kwijtscheldingsverzoek kunnen de opgegeven inkomens- en vermogensgegevens worden geverifieerd bij de rijksbelastingdienst.
Artikel 60 Formele bepalingen voor de informatieverplichtingen
Artikel 60 van de wet regelt de formele bepalingen voor de informatieverplichtingen.
In aansluiting op artikel 60 van de wet beschrijft dit artikel het beleid over:
- het stellen van een redelijke termijn voor verstrekken van informatie;
- de kwaliteit van de gegevens en wijze van verstrekking of beschikbaar stellen.

60.1. Redelijke termijn voor verstrekken van informatie

De invorderingsambtenaar stelt een redelijke termijn voor het verstrekken van de gegevens en inlichtingen of het ter beschikking stellen van de gegevensdragers.
Als de invorderingsambtenaar belang heeft bij een spoedige verstrekking of beschikbaarstelling kan deze termijn ook terstond zijn.

60.2.Kwaliteit van de gegevens en wijze van verstrekking of beschikbaar stellen
Als de opgevraagde gegevens niet duidelijk, stellig en zonder voorbehoud worden verstrekt, herhaalt de invorderingsambtenaar zijn verzoek en vordert hij op basis van artikel 60, eerste lid, van de wet correcte en concrete gegevens.
Als de gegevens ook na herhaald verzoek niet voldoen aan de gestelde eisen, beoordeelt de invorderingsambtenaar of hij een civiele procedure begint of de strafsancties van Hoofdstuk VIII van de wet toepast.
Gegevensverstrekking vindt in beginsel uitsluitend schriftelijk plaats. In uitzonderingssituaties kan de invorderingsambtenaar toestaan dat de gegevens mondeling worden verstrekt. In verband met de bewijsvoering zorgt de invorderingsambtenaar voor een vastlegging van het gesprek.
Artikel 61 Geen geheimhoudingsplicht bij de informatieverplichtingen
Artikel 61 van de wet bepaalt voor de in de artikelen 58, 59 en 60 van de wet opgenomen verplichtingen dat niemand zich op geheimhouding kan beroepen, zelfs niet als die geheimhoudingsverplichting bij wettelijk voorschrift zou zijn opgelegd.
In aansluiting op artikel 61 van de wet beschrijft dit artikel het beleid over niet van de administratie gescheiden (beroeps-)vertrouwelijke gegevens.
61.1.Niet van de administratie gescheiden (beroeps-) vertrouwelijke gegevens
De invorderingsambtenaar heeft alleen belang bij die gegevens en inlichtingen en gegevensdragers die hem inzicht verschaffen in de financiële positie van de belastingschuldige.
Doorgaans zijn de beroepsvertrouwelijke gegevens en de financiële gegevens gescheiden. Als het onvermijdelijk is dat de invorderingsambtenaar privacygegevens onder ogen krijgt, vormt dit geen grond om de verstrekking van gegevens of de beschikbaarstelling van gegevensdragers te weigeren. De invorderingsambtenaar is op grond van artikel 67, eerste lid, van de wet gehouden tot geheimhouding van die gegevens.
Artikel 62 Informatieverplichtingen van de administratieplichtige
Op grond van artikel 249 van de Gemeentewet is artikel 62 van de wet niet van toepassing bij de invordering van gemeentelijke belastingen.
Artikel 62 van de wet legt aan derden de verplichting op om gegevens en inlichtingen die voor de invordering van belang kunnen zijn te verstrekken aan de invorderingsambtenaar van de rijksbelastingdienst.
In artikel 246a van de Gemeentewet is bepaald dat bij algemene maatregel van bestuur regels kunnen worden gesteld om de artikelen 59 en 62 van de Invorderingswet 1990 geheel of gedeeltelijk van toepassing te verklaren of een overeenkomstige bepaling vast te stellen. In de betreffende algemene maatregel van bestuur, het Besluit gegevensverstrekking gemeentelijke belastingheffing is ten aanzien van de invordering geen bepaling opgenomen die overeenkomt met artikel 62. In een aantal gevallen kunnen gemeenten echter toch gebruik maken van inlichtingen van derden. Het kan daarbij gaan om de volgende gevallen:
- Verschaffing inlichtingen door de rijksbelastingdienst. De Staatssecretaris van Financiën heeft in onderdeel 2.1.1.3 van het Voorschrift informatieverstrekking 1993 bepaald dat aan gemeenten desgevraagd informatie wordt verstrekt voor zover die zijn belast met de uitvoering van de belastingwet of invordering op basis van de Invorderingswet 1990. Op grond van dit voorschrift kunnen aan de rijksbelastingdienst ten aanzien van een derde bijvoorbeeld gegevens over werkgevers of uitkerende instanties worden gevraagd indien een beslag op loon of uitkering wordt overwogen. Opgemerkt wordt dat het voorschrift geen wettelijke verplichting aan de rijksbelastingdienst oplegt tot het verstrekken van inlichtingen.
- Inlichtingenplicht derden op grond van artikel 475g Rv.
Artikel 62bis
Artikel 62bis is niet van toepassing voor Tribuut.
Artikel 62a, 63 en 63a
Er zijn in deze leidraad op de artikelen 62a, 63 en 63a van de wet geen beleidsregels gemaakt.
Artikel 63b Bestuurlijke boeten
In aansluiting op artikel 63b van de wet beschrijft dit artikel het beleid over:
- algemene uitgangspunten;
- betalingsverzuim bij aanslagbelastingen;
- verplichting toe te laten dat kopieën e.d. worden gemaakt.

Vooralsnog wordt deze bestuurlijke boete niet toegepast. Wanneer Tribuut besluit om deze bestuurlijke boete toe te passen, worden de in dit artikel opgenomen beleidskeuzes nader ingevuld.
63b.1.Algemene uitgangspunten
Bij het opleggen van bestuurlijke verzuimboeten op grond van hoofdstuk VIIA van de wet zijn, naast de bepalingen van de AWR die in artikelen 63b van de wet worden genoemd, de voorschriften van titel 5.1 en titel 5.4 van de Awb van toepassing. Ook zijn de algemene bepalingen in hoofdstuk 1 van de Beleidsregels fiscale bestuurlijke boeten van toepassing, voor zover deze een invulling geven aan het geldende wettelijke kader.
63b.2.Betalingsverzuim bij aanslagbelastingen
Voor het opleggen van de boete wordt een systematiek gehanteerd waarbij de boete wordt gerelateerd aan de hoogte van de niet, gedeeltelijk niet of niet binnen de termijn betaalde belasting.

Ter zake van een verzuim als bedoeld in artikel 63b, eerste lid, van de wet kan de invorderingsambtenaar een boete opleggen van 5 procent van de niet, gedeeltelijk niet of niet binnen de termijn betaalde belasting tot het wettelijk maximum van die bepaling.
De boete wordt minimaal gesteld op € 50. In afwijking hiervan kan de invorderingsambtenaar in uitzonderlijke gevallen een boete tot het in artikel 63b, eerste lid, van de wet genoemde maximum opleggen, zonder rekening te houden met de genoemde 5 procent.
Als een aanslag in meerdere termijnen betaald mag worden, kunnen er met betrekking tot die aanslag ook meerdere verzuimen als bedoeld in artikel 63b, eerste lid, van de wet voorkomen. Als er meerdere dergelijke verzuimen zijn, zijn er even zoveel beboetbare feiten. Bij de bepaling van de hoogte van de boete vanwege een verzuim, houdt de invorderingsambtenaar alleen rekening met de belasting die betrekking heeft op de desbetreffende betalingstermijn.
De beschikking waarbij de verzuimboete wordt opgelegd kan, maar behoeft niet gelijktijdig met een eventuele (ambtshalve) beslissing te worden genomen.
63b.3.Verplichting toe te laten dat kopieën e.d. worden gemaakt
Ter zake van het verzuim als bedoeld in artikel 63b, tweede lid, van de wet kan de invorderingsambtenaar een verzuimboete opleggen van 50 procent van het in dat artikel genoemde wettelijk maximum. In afwijking hiervan kan in uitzonderlijke gevallen een boete tot het in artikel 63b, tweede lid, van de wet genoemde maximum worden opgelegd.
De boete wordt opgelegd aan degene die niet aan zijn verplichting voldoet. Dit kan een ander zijn dan de belastingschuldige.
De beschikking waarbij de verzuimboete wordt opgelegd kan, maar behoeft niet gelijktijdig met een eventuele (ambtshalve) beslissing te worden genomen.
Artikel 63c en 64
Er zijn in deze leidraad op artikel 63c en 64 van de wet geen beleidsregels gemaakt.
Artikel 65 Niet nakomen informatieverplichting: strafmaat voor misdrijf
Bij het niet of niet correct nakomen van een verplichting tot het verstrekken van gegevens of het ter beschikking stellen van gegevensdragers, kan sprake zijn van opzet.
In artikel 65, eerste en tweede lid, van de wet wordt de strafmaat voor dit strafbare feit gegeven. De beide straffen die in die leden zijn genoemd, kunnen cumulatief worden toegepast. Artikel 65a van de wet merkt dit strafbare feit aan als een misdrijf.
Het derde lid van artikel 65 van de wet bevat de zogenaamde ' inkeerregeling':het recht op strafvervolging vervalt als een persoon tijdig tot inkeer komt en alsnog zorgt voor een juiste en volledige verstrekking van informatie.
In aansluiting op artikel 65 van de wet beschrijft dit artikel het beleid over de reikwijdte opzetcriterium bij een misdrijf.
65.1.Reikwijdte opzetcriterium bij misdrijf
De vereiste opzet voor de toepassing van artikel 65, eerste en tweede lid, van de wet behoeft zich niet uit te strekken tot het feit dat te weinig belasting wordt ingevorderd.
Artikel 65a en artikel 66
Er zijn in deze leidraad op artikel 65a en artikel 66 van de wet geen beleidsregels gemaakt.
Artikel 67 Geheimhoudingsplicht
Artikel 67 van de wet regelt de geheimhoudingsplicht. In het tweede lid van dat artikel is bepaald dat de geheimhoudingsplicht niet geldt als:
- bekendmaking verplicht is volgens een wettelijk voorschrift;
- sprake is van structurele gegevensverstrekking aan bestuursorganen die bij ministeriële regeling (voor Tribuut geldt: bij besluit van het bestuur) zijn aangewezen;
- de bekendmaking plaatsvindt aan de belastingschuldige zelf voor zover deze gegevens door of namens hem zijn verstrekt.
Daarnaast k an het college op grond van het derde lid ontheffing van de geheimhoudingsplicht verlenen.
In aansluiting op artikel 67 van de wet beschrijft dit artikel het beleid over:
- bekendmaking gegevens op verzoek van de belastingschuldige zelf;
- informatieverstrekking aan gerechtsdeurwaarder over periodieke betalingen.

67.1. Bekendmaking aan de belastingschuldige

De geheimhoudingsplicht geldt niet voor de bekendmaking van gegevens aan degene op wie zij betrekking hebben (de belastingschuldige) voor zover deze gegevens door of namens hem zijn verstrekt. Ook het verstrekken van informatie over belastingschulden aan de belastingschuldige zelf valt niet onder de geheimhoudingsplicht. Onder belastingschuldige moet hier mede worden verstaan: diens vertegenwoordiger, curator, bewindvoerder of erfgenaam.
67.2 Bekendmaking aan derden in het belang van de invordering
De geheimhoudingsplicht geldt niet voor zover de bekendmaking van gegevens noodzakelijk is voor de uitvoering van de Invorderingswet 1990. Dat laatste moet ruim worden opgevat. Als bekendmaking van belang is voor de invordering van de verschuldigde belasting (aanslag) of een aansprakelijkheidsvordering (beschikking), kan de bekendmaking (aan derden) plaatsvinden zonder dat daarmee de ge-

heimhoudingsplicht wordt geschonden. Het bepaalde in de artikelen 36.1 en 36.2 van deze leidraad geldt in dit verband niet als een beperking ter zake van de informatieverstrekking aan curatoren.
67.3.Informatieverstrekking aan gerechtsdeurwaarder over periodieke betalingen
Deze bepaling is niet van toepassing voor Tribuut.
Artikel 68 tot en met 72
De artikelen 68 tot en met 70f zijn niet van toepassing voor Tribuut.
Er zijn in deze leidraad op de artikelen 71 en 72 van de wet geen beleidsregels gemaakt.
Artikel 73 Insolventieprocedures
In dit artikel is het volgende beleid over insolventieprocedures opgenomen:
- de algemene uitgangspunten insolventieprocedures;
- insolventieprocedure en wettelijke schuldsanering;
- insolventieprocedure en surséance;
- insolventieprocedure en faillissement;
- insolventieprocedure en minnelijke schuldsanering;
- insolventieprocedures en akkoorden.

73.1. Algemene uitgangspunten insolventieprocedures

73.1.1. Aanmelden belastingschulden in WSNP of faillissement

Uiterlijk veertien dagen vóór de verificatievergadering meldt de invorderingsambtenaar zijn vorderingen ter verificatie aan bij de bewindvoerder. Daarbij wordt er van uitgegaan dat belastingschulden die naar tijdvak worden geheven, geacht worden van dag tot dag te ontstaan.
De invorderingsambtenaar meldt ook conserverende belastingschulden ter verificatie aan bij de bewindvoerder.
Voor het indienen van vorderingen in het faillissement wordt verwezen naar artikel 19.2 van deze leidraad.
73.1.2 Invorderingsmaatregelen tijdens de toepassing van WSNP of faillissement
Aansprakelijkstelling voor belastingaanslagen tijdens zowel het faillissement als tijdens de wettelijke schuldsaneringsregeling is mogelijk.
73.1.3.Boedelschulden
De invorderingsambtenaar ziet er op toe dat de boedelschulden tijdig door de curator worden voldaan. Als belastingschulden die als boedelschulden kunnen worden aangemerkt, ten onrechte niet worden voldaan, wendt de invorderingsambtenaar zich in beginsel eerst tot de curator teneinde informatie te verkrijgen over de toestand van de boedel en zo mogelijk langs minnelijke weg alsnog voldoening te bewerkstelligen. Als dit niet leidt tot een bevredigende oplossing wendt de invorderingsambtenaar zich met zijn grieven tot de rechter-commissaris. In het uiterste geval kan de invorderingsambtenaar rechtstreeks verhaal zoeken op de boedel.
Het voorgaande is ook van toepassing bij een wettelijke schuldsaneringsregeling.
Bij de invordering van boedelschulden kan de invorderingsambtenaar tijdens de wettelijke schuldsaneringsregeling niet het faillissement van de schuldenaar aanvragen.
Belastingschulden ontstaan gedurende een surséance zijn boedelschulden in het faillissement (zie artikel 19.2.2 van deze leidraad).
73.1.4.Proceskostengarantie
Als de curator een gerechtelijke procedure (niet zijnde de bestuurdersaansprakelijkheidsprocedure) moet aanspannen om een bate voor de boedel te kunnen realiseren, en de aanwezige baten van de boedel niet toereikend zijn om de proceskosten te voldoen, kan de curator bij de invorderingsambtenaar een gemotiveerd verzoek indienen om garantstelling voor het bedrag dat niet uit de boedel kan worden voldaan.
Bij de beoordeling van het verzoek neemt de invorderingsambtenaar als uitgangspunt dat:
- de boedel bij de actie van de curator moet zijn gebaat;
- de invorderingsambtenaar (een deel van) de in het faillissement ingediende vordering zal kunnen innen.

Daarnaast stelt de invorderingsambtenaar de eis dat de schuldeisers - die bij een verdeling van de activa eveneens zullen profiteren van de vermoedelijke opbrengst van de procedure - bereid zijn om naar evenredigheid mee garant te staan voor de proceskosten. Dit geldt ook voor boedelschuldeisers. Als een bewindvoerder in de wettelijke schuldsaneringsregeling de invorderingsambtenaar een verzoek om garantstelling doet, treedt de invorderingsambtenaar in overleg met de directeur.
73.1.5.Belangenbehartiging door de bewindvoerder of de curator
Deze bepaling is niet van toepassing voor Tribuut.
73.1.6.Bodemvoorrecht in faillissement en in de WSNP
Deze bepaling is niet van toepassing voor Tribuut.
73.1.7.Bodemrecht en insolventie van de derde-eigenaar
Deze bepaling is niet van toepassing voor Tribuut.
73.1.8.Uitstel in relatie tot faillissement en WSNP
Voor uitstel van betaling in relatie tot faillissement en WSNP wordt verwezen naar artikel 25.1.4 en artikel 25.4.4 van deze leidraad.

73.1.9.Kwijtschelding in relatie tot faillissement en WSNP
Zie voor kwijtschelding in relatie tot faillissement en WSNP artikel 26.1.9 van deze leidraad.
73.1.10.Ketenaansprakelijkheid en bestuurdersaansprakelijkheid in relatie tot faillissement en WSNP
Deze bepaling is niet van toepassing voor Tribuut.
73.1.11.Toeslagenschuld in relatie tot WSNP en faillissement
Deze bepaling is niet van toepassing voor Tribuut.
73.1.12.Verplichtingensignaal in relatie tot WSNP en faillissement
Deze bepaling is niet van toepassing voor Tribuut.
73.2. Insolventieprocedure en Wettelijke schuldsanering
73.2.1. Kwijtschelding tijdens WSNP

Voor de situatie dat een belastingschuldige, ten aanzien van wie de schuldsaneringsregeling natuurlijke personen van toepassing is verklaard, verzoekt om kwijtschelding van nadien opgekomen belastingschulden die niet zijn aan te merken als boedelschuld, wordt verwezen naar artikel 26.2.17 van deze leidraad.
73.2.2.De WSNP is beëindigd met een schone lei
Belastingvorderingen waarop de wettelijke schuldsaneringsregeling van toepassing is en voor zover die na de beëindiging op grond van artikel 356, tweede lid, FW onvoldaan zijn gebleven, zijn aan te merken als natuurlijke verbintenissen ongeacht of de vorderingen door de invorderingsambtenaar bij de bewindvoerder zijn aangemeld.
Met betrekking tot te betalen belastingaanslagen en terugvorderingen (ter zake van toeslagen) die betrekking hebben op de periode waarin de wettelijke schuldsaneringsregeling van toepassing was en die zijn vastgesteld na beëindiging (met schone lei) van die regeling, zal de invorderingsambtenaar in beginsel afzien van invordering. Daarbij geldt dat aannemelijk moet zijn dat:
- de bewindvoerder de aan de betreffende aanslag of terugvordering voorafgaande voorlopige aanslagen / teruggaven of voorschotten dan wel het ontbreken daarvan voldoende op juistheid heeft getoetst; en
- de bewindvoerder over de resultaten van die toetsing in voorkomend geval tijdig contact heeft opgenomen met Tribuut.

Belastingteruggaven die zijn vastgesteld nadat de toepassing van de wettelijke schuldsaneringsregeling is geëindigd en die betrekking hebben op een periode vóór de uitspraak van de toepassing van de wettelijke schuldsaneringsregeling kan de invorderingsambtenaar verrekenen met de vorderingen die tot een natuurlijke verbintenis zijn getransformeerd.
Met betrekking tot belastingteruggaven die betrekking hebben op de periode voor de beëindiging (met schone lei) van de wettelijke schuldsaneringsregeling en die worden vastgesteld na beëindiging van die regeling, geldt het volgende. Teruggaven (na mogelijke verrekening met openstaande schulden) van minder dan € 500 worden uitbetaald aan de belastingschuldige zelf. Indien de belastingteruggave (na mogelijke verrekening met openstaande schulden) € 500 of meer bedraagt, zal de invorderingsambtenaar contact opnemen met de gewezen bewindvoerder om met hem te overleggen of de vereffening moet worden heropend.
Ook na beëindiging van de wettelijke schuldsaneringsregeling kan de invorderingsambtenaar derden nog aansprakelijk stellen voor niet-betaalde belastingaanslagen die als natuurlijke verbintenissen moeten worden aangemerkt.
Reeds in gang gezette aansprakelijkheidsprocedures kan de invorderingsambtenaar voortzetten.
73.2.3.De WSNP is beëindigd zonder schone lei of de schone lei is ingetrokken
De WSNP kan ook eindigen zonder schone lei (artikel 358, tweede lid, Fw) en de reeds verstrekte schone lei kan worden ingetrokken (artikel 358a, eerste lid, Fw). In die situaties kan de invorderingsambtenaar de invordering hervatten.
73.2.4.De WSNP is tussentijds beëindigd
Als een schuldsaneringsregeling tussentijds wordt beëindigd in de zin van artikel 350, vijfde lid, Fw, blijft omzetting in faillissement achterwege als er geen baten beschikbaar zijn. In die situatie geldt het invorderingsbeleid voor natuurlijke personen bij opheffing van een faillissement wegens gebrek aan baten (artikel 73.4.14).
73.3. Insolventieprocedure en surséance
73.3.1. Uitstel en surséance

Voor uitstel van betaling in relatie tot surséance wordt verwezen naar artikel 25.1.4 en 25.4.4 van deze leidraad.
Voor kwijtschelding in relatie tot surséance wordt verwezen naar artikel 26.1.9 van deze leidraad.
73.3.2.Ketenaansprakelijkheid en bestuurdersaansprakelijkheid in relatie tot surséance
Deze bepaling is niet van toepassing voor Tribuut.
73.4. Insolventieprocedure en faillissement
73.4.1. Faillissementsaanvraag: algemeen

De belastingaanslag(en) waarvoor de invorderingsambtenaar het faillissement aanvraagt, moet(en) onherroepelijk vaststaan of in redelijkheid materieel verschuldigd worden geacht. Een faillissements-

aanvraag blijft achterwege als de belastingschuldige aantoont dat de betalingsonmacht van korte duur is.
Voor een voorlopige aanslag vraagt de invorderingsambtenaar slechts een faillissement aan als:
- die aanslag is gevolgd door een definitieve aanslag; of
- naast de voorlopige aanslag ook andere aanslagen onbetaald zijn gebleven.

7.3.4.2. Ontbinding van rechtspersonen in plaats van faillissementsaanvraag

Als sprake is van een rechtspersoon die geen activiteiten meer uitoefent, en bovendien bekend is dat geen baten aanwezig zijn, dan wordt de voorkeur gegeven aan het treffen van maatregelen die moeten leiden tot ontbinding van die rechtspersoon boven het aanvragen van het faillissement van die rechtspersoon.
73.4.3.Particulieren en faillissement
Het aanvragen van het faillissement van een particulier blijft achterwege als wordt verwacht dat de invorderingsambtenaar de eventuele vermogensbestanddelen ook geheel of nagenoeg geheel zonder faillissement kan uitwinnen, zelfs als daarbij niet de gehele schuld wordt voldaan.
Particulieren zijn in dit verband natuurlijke personen die niet een onderneming drijven of zelfstandig een beroep uitoefenen en waarvan niet aannemelijk is dat zij van plan zijn dit te doen.
Voor zover de openstaande belastingschulden het gevolg zijn van bedrijfsvoering of uitoefening van een zelfstandig beroep, worden natuurlijke personen die hun bedrijf of zelfstandige beroepsuitoefening hebben gestaakt in dit verband niet beschouwd als particulieren.
73.4.4.Saneringsaanbod en faillissementsaanvraag
Als de belastingschuldige - voordat de faillissementsaanvraag in behandeling is genomen - een verzoek om kwijtschelding doet, dan wel een buitengerechtelijk akkoord aanbiedt (een en ander in de zin van artikel 73.6 van deze leidraad), dan zal de invorderingsambtenaar de faillissementsaanvraag aanhouden dan wel intrekken om het verzoek dan wel het aanbod aan een nader oordeel te onderwerpen.
Hiervan wordt afgeweken als op voorhand duidelijk is dat het verzoek dan wel het aanbod louter is gedaan om de behandeling van de faillissementsaanvraag te traineren. Er wordt ook van afgeweken als het aanbod onvoldoende past binnen het door de gemeente gehanteerde kwijtscheldingsbeleid respectievelijk het in het kwijtscheldingsbeleid opgenomen saneringsbeleid, en/of gebaseerd is op een onjuiste voorstelling van zaken. In deze gevallen wijst de invorderingsambtenaar het verzoek dan wel het aanbod bij beschikking gemotiveerd af, zonder de faillissementsaanvraag in te trekken of aan te houden.
73.4.5.Verzoek om uitstel van betaling vóór behandeling faillissementsaanvraag door rechter
Als de belastingschuldige een verzoek om uitstel van betaling doet, voordat de rechtbank de faillissementsaanvraag in behandeling heeft genomen, dan zal de invorderingsambtenaar de faillissementsaanvraag aanhouden dan wel intrekken om het verzoek aan een nader oordeel te onderwerpen.
De invorderingsambtenaar doet dit niet als duidelijk is dat het verzoek louter is gedaan om de behandeling van de faillissementsaanvraag te traineren, of als het verzoek onvoldoende past binnen het door Tribuut gehanteerde uitstelbeleid, en/of gebaseerd is op een onjuiste voorstelling van zaken. In deze gevallen wijst de invorderingsambtenaar het verzoek bij beschikking gemotiveerd af, zonder de faillissementsaanvraag in te trekken of aan te houden.
73.4.6.Toestemming voor faillissementsaanvraag
Bij een faillissementsaanvraag worden vooraf de directeuren de betreffende gemeente geïnformeerd.
73.4.7.Steunvordering derden faillissementsaanvraag
Als de invorderingsambtenaar bij zijn faillissementsaanvraag gebruik wil maken van een derde als zogenaamde steunvordering, doet hij dit alleen als de derde schriftelijk te kennen heeft gegeven hiertegen geen bezwaar te hebben.
73.4.8.Verlenen van steunvordering en faillissementsaanvraag
Voor het verstrekken van de gegevens van de belastingschuldige geldt **niet** wat in artikel 73.4.1 tot en met 73.4.6 is vermeld met betrekking tot een faillissementsaanvraag door de invorderingsambtenaar.
Als de invorderingsambtenaar zelf het initiatief neemt om een andere schuldeiser van de belastingschuldige te benaderen met het verzoek het faillissement van de belastingschuldige aan te vragen met gebruikmaking van de belastingschuld als steunvordering, dan geldt **wel** hetgeen is vermeld in artikel 73.4.1, 73.4.3, en 73.4.6 van deze leidraad. In dat geval worden de directeur en de betreffende gemeente geïnformeerd.
73.4.9.Verzet tegen faillietverklaring
Als de invorderingsambtenaar gebruik wil maken van de mogelijkheid tot verzet tegen de faillietverklaring als bedoeld in artikel 10 FW informeert hij de directeur.
73.4.10.Beroep op regresrecht in faillissement
Deze bepaling is niet van toepassing voor Tribuut.
73.4.11.Verzending of uitreiking aanslagbiljet bij faillissement
Voor toezending of uitreiking van het aanslagbiljet ingeval van faillissement wordt verwezen naar artikel 8.1 van deze leidraad.
73.4.12.Opkomen in faillissement

Van de bevoegdheid op grond van artikel 19 van de wet om van de curator dadelijke voldoening aan de vordering te verlangen wordt verwezen naar artikel 19.2.3 van deze leidraad.
73.4.13.Volgorde uitwinning bodembeslag in faillissement
Deze bepaling is niet van toepassing voor Tribuut.
73.4.14.Na de toepassing van het faillissement
De invorderingsambtenaar maakt in beginsel geen gebruik van de bevoegdheid van artikel 196 FW, om na de beëindiging van een faillissement het proces-verbaal van de verificatievergadering voor het onbetaald gebleven bedrag tegen de schuldenaar te executeren. Als er wel aanleiding tot invordering bestaat, doet de invorderingsambtenaar dit zoveel mogelijk bij dwangbevel.
Bij natuurlijke personen hervat de invorderingsambtenaar slechts in bijzondere omstandigheden de invordering na beëindiging van het faillissement. Deze omstandigheden doen zich onder andere voor als de betrokkene binnen vijf jaar na het faillissement beschikt over een meer dan modaal inkomen of over vermogensbestanddelen van substantiële waarde.
Als na beëindiging van het faillissement daaruit ontvangen gelden moeten worden terugbetaald, treedt de invorderingsambtenaar in verband met artikel 194 FW in overleg met de curator.
73.4.15.Opening nationale (secundaire) insolventieprocedure
Als de belastingschuldige woont of gevestigd is in een lidstaat van de EU - niet Denemarken - en aldaar in staat van insolventie verkeert terwijl in Nederland sprake is van een nevenvestiging, kan in Nederland op grond van de EG-insolventieverordening een zogenoemde territoriale of secundaire procedure worden geopend.
Onmiddellijk na kennisname van de in het buitenland geopende hoofdprocedure, beoordeelt de invorderingsambtenaar of hij baat heeft bij het openen van een secundaire of territoriale procedure in Nederland. Een secundaire procedure betreft alleen de liquidatieprocedure - dus niet de surseance van betaling - en wordt afgewikkeld volgens het in Nederland geldende recht. De staat van insolventie behoeft daarbij niet te worden aangetoond.
73.4.16.Omzetting faillissement in WSNP
Als omzetting van een faillissement in een wettelijke schuldsaneringsregeling mogelijk is, toetst de invorderingsambtenaar - als de schuldenaar hier uitdrukkelijk om verzoekt - een door de schuldenaar in het faillissement aangeboden akkoord aan het beleid als gevolg van artikel 19a en 22a van de regeling.
73.5. Insolventieprocedure: minnelijke schuldsanering door leden van de NVVK of gemeenten
73.5.1. Algemeen

De invorderingsambtenaar verleent uitstel van betaling voor een periode van maximaal 36 maanden als:
a. een schuldregelingsovereenkomst in de zin van de Gedragscode Schuldregeling van de NVVK, tot stand is gekomen of een overeenkomst tot stand is gekomen die dezelfde strekking heeft als die gedragscode en waarbij voor de berekening van de aflossingscapaciteit wordt uitgegaan van de door Recofa gepubliceerde normen;
b. de schuldhulpverlener lid is van de NVVK of de schuldregeling wordt uitgevoerd door een gemeente in eigen beheer (zie ook artikel 73.5a);
c. de schuldregeling betrekking heeft op natuurlijke personen, niet zijnde ondernemers;
d. redelijkerwijs mag worden aangenomen dat de belastingschuldige – afgezien van de formaliteiten die daarvoor verricht moeten worden – in aanmerking zou komen voor de wettelijke schuldsaneringsregeling natuurlijke personen;
e. aan het eind van de looptijd van de schuldregelingsovereenkomst een bedrag zal zijn betaald van ten minste dezelfde omvang als kan worden verkregen indien er sprake zou zijn van een wettelijke schuldsanering.

Op basis van de voorwaarde onder c is de betreffende regeling ook van toepassing op een ex-ondernemer, als aannemelijk is dat hij in de toekomst geen bedrijf of niet zelfstandig een beroep zal uitoefenen.
De invorderingsambtenaar verleent het uitstel pas als de schuldhulpverlener hem schriftelijk heeft bericht dat de overeenkomst tot schuldregeling tot stand is gekomen. Het uitstel vangt aan met ingang van de datum van de schuldregelingsovereenkomst. Na totstandkoming van een schuldregelingsovereenkomst onderzoekt de schuldhulpverlener of een schuldregeling met de schuldeisers tot stand kan worden gebracht. De schuldhulpverlener rondt dit onderzoek af binnen 120 dagen, gerekend vanaf de datum van de schuldregelingsovereenkomst. Wanneer de schuldregeling met de schuldeisers tot stand is gebracht, wordt de schuldregelingsovereenkomst voortgezet; de schuldhulpverlener stelt de schuldeisers daarvan schriftelijk op de hoogte. Slaagt de schuldhulpverlener niet in het tot stand brengen van de schuldregeling, wordt de schuldregelingsovereenkomst beëindigd.
Deze regeling is ook van toepassing op belastingaanslagen waarvan in beginsel geen kwijtschelding wordt verleend (zoals belastingaanslagen motorrijtuigenbelasting), omdat de wettelijke schuldsaneringsregeling ook van toepassing is op die belastingaanslagen.
De uitstelregeling geldt voor belastingaanslagen die betrekking hebben op de (materieel) verschuldigde belasting tot en met de dag van de dagtekening van de schuldregelingsovereenkomst en is definitief in die zin dat daarop van de zijde van de invorderingsambtenaar in beginsel niet meer kan worden teruggekomen. In voorkomend geval wordt het bedrag van de verschuldigde belastingen door middel

van schatting bepaald. In het geval de in de vorige volzin bedoelde schatting naar achteraf blijkt substantieel te laag mocht zijn, kan de invorderingsambtenaar daarop alleen terugkomen indien ter zake van die belasting ten tijde van de schatting ten onrechte geen aangifte was gedaan dan wel indien de belastingschuldige of de schuldhulpverlener wisten of behoorden te weten dat de schatting te laag was.

73.5.2.Opschorten invorderingsmaatregelen na verzoek MSNP

Een schuldhulpverleningstraject vangt in het algemeen aan met een stabilisatieovereenkomst tussen de schuldenaar en de schuldhulpverlener als bedoeld in artikel 73.5.1, onder b. Voor de toepassing van dit artikel wordt met een stabilisatieovereenkomst gelijkgesteld een schriftelijke mededeling van de schuldhulpverlener inhoudend dat hij activiteiten ontplooit die erop gericht zijn de financiële situatie van de schuldenaar op korte termijn te stabiliseren.

Vanaf de ontvangst van een afschrift van de stabilisatieovereenkomst neemt de invorderingsambtenaar gedurende 120 dagen geen dwanginvorderingsmaatregelen. Lopende invorderingsmaatregelen schort de invorderingsambtenaar op, zo nodig in overleg met de schuldhulpverlener. Voorts vindt verrekening alleen plaats met teruggaven die betrekking hebben op belasting die (materieel) is ontstaan tot en met de dag waarop het afschrift van de stabilisatieovereenkomst is ontvangen.

Als zich bijzondere omstandigheden voordoen kan de voormelde termijn door de schuldhulpverlener in overleg met de invorderingsambtenaar met maximaal 120 dagen worden verlengd.

73.5.3.Gevolgen uitstel MSNP voor invorderingsmaatregelen

Eventuele gelegde beslagen vervallen zodra een schuldregeling tussen de schuldenaar en diens schuldeisers tot stand is gekomen (en de schuldregelingsovereenkomst dus wordt voortgezet). Verrekening kan plaatsvinden met teruggaven die betrekking hebben op belasting die (materieel) is ontstaan tot en met de dag waarop het afschrift in de stabilisatie-overeenkomst is ontvangen.

73.5.4.Houding invorderingsambtenaar tijdens uitstel MSNP

Als sprake is van een verleend uitstel van betaling op grond van een schuldregelingsovereenkomst, handelt de invorderingsambtenaar gedurende de periode van uitstel op dezelfde wijze als bij een wettelijke schuldsaneringsregeling.

Als de belastingschuldige verzoekt om kwijtschelding van belastingschulden die materieel zijn ontstaan na de dag van de dagtekening van de schuldregelingsovereenkomst, dan wordt het verzoek behandeld in overeenstemming met het bestaande beleid.

Dit houdt onder meer in dat bij de berekening van de betalingscapaciteit op het inkomen van de belastingschuldige niet in mindering wordt gebracht dat deel van het inkomen dat door de schuldhulpverlener wordt beheerd. Verder wordt opgemerkt dat de middelen die onder beheer van de schuldhulpverlener berusten, niet worden beschouwd als vermogen in de zin van artikel 12 van de regeling.

73.5.5.Intrekken uitstel gedurende MSNP

De invorderingsambtenaar trekt het uitstel in als:

- hij niet uiterlijk binnen 120 dagen na de dagtekening van de schuldregelingsovereenkomst door de schuldhulpverlener schriftelijk is geïnformeerd dat de schuldregelingsovereenkomst wordt voortgezet;
- de schuldenaar nieuw opkomende belastingschulden die (materieel) betrekking hebben op belasting verschuldigd na de dag van de dagtekening van de schuldregelingsovereenkomst, onbetaald laat;
- de schuldenaar zijn lopende fiscale verplichtingen niet nakomt;
- de schuldenaar zijn schuldeisers tracht te benadelen;
- de schuldregelingsovereenkomst wordt beëindigd, anders dan in de zin van art. 73.5.6.

De invorderingsambtenaar trekt in de situaties genoemd bij het eerste, tweede, derde en vierde gedachtestreepje het uitstel niet eerder in, dan nadat hij de schuldhulpverlener een brief heeft gestuurd over zijn voornemen het uitstel in te trekken als belastingschuldige niet binnen veertien dagen zijn verplichtingen correct nakomt.

73.5.6.De schuldenaar voldoet aan zijn verplichtingen MSNP

Als de invorderingsambtenaar uitstel van betaling heeft verleend voor de periode van de MSNP, wordt een schriftelijke kennisgeving van de schuldhulpverlener na afloop van de overeenkomst tot schuldregeling aangemerkt als het aanbieden van een buitengerechtelijk akkoord in de zin van artikel 19a van de regeling.

In de kennisgeving moet zijn gesteld dat de overeenkomst na eindcontrole is beëindigd en de schuldenaar aan zijn verplichtingen heeft voldaan.

73.5.7 Na de toepassing van de MSNP

Met betrekking tot te betalen belastingaanslagen die betrekking hebben op de periode waarin de minnelijke schuldsaneringsregeling van toepassing was en die zijn vastgesteld na beëindiging van die regeling, zal de invorderingsambtenaar in beginsel, als de schuldenaar aan zijn verplichtingen uit die regeling heeft voldaan, afzien van invordering. Daarbij geldt dat aannemelijk moet zijn dat:

- de bewindvoerder de aan de betreffende aanslag of terugvordering voorafgaande voorlopige aanslagen / teruggaven of voorschotten dan wel het ontbreken daarvan voldoende op juistheid heeft getoetst; en

- hij over de resultaten van die toetsing in voorkomend geval tijdig contact heeft opgenomen met de invorderingsambtenaar.

73. 5a Insolventieprocedure - minnelijke schuldsanering door anderen dan leden van de NVVK of gemeenten

Algemeen

Verzoeken om een minnelijke schuldsaneringsregeling gedaan door een persoon of instelling als bedoeld in artikel 48, eerste lid, van de Wet op het consumentenkrediet, niet zijnde een NVVK-lid of een gemeente, worden in behandeling genomen met inachtneming van het volgende. De invorderingsambtenaar zal een belangenafweging moeten maken en zich daarbij moeten afvragen of hij al dan niet tot instemming met de schuldregeling kan komen, in aanmerking genomen de onevenredigheid tussen het belang dat hij heeft bij de uitoefening van de bevoegdheid tot weigering en het belang van de schuldenaar dat door die weigering wordt geschaad. Artikel 73.5 is daarbij van overeenkomstige toepassing. Dit betekent onder meer dat de schuldregeling betrekking moet hebben op natuurlijke personen, niet zijnde ondernemers.

Bij die belangenafweging zullen de volgende omstandigheden een rol kunnen spelen:

1. is het schikkingsvoorstel goed en betrouwbaar gedocumenteerd;
2. is voldoende duidelijk gemaakt dat het aanbod het uiterste is waartoe de schuldenaar financieel in staat moet worden geacht;
1. biedt het alternatief van faillissement of schuldsanering enig uitzicht voor de schuldenaar;
2. biedt het alternatief van faillissement of schuldsanering enig uitzicht voor de invorderingsambtenaar: hoe groot is de kans dat de weigerende invorderingsambtenaar dan evenveel of meer zal ontvangen;
3. bestaat er precedentwerking voor vergelijkbare gevallen;
4. wat is de zwaarte van het financiële belang dat de invorderingsambtenaar heeft bij volledige nakoming;
5. hoe groot is het aandeel van de weigerende invorderingsambtenaar in de totale schuldenlast;
6. staat de weigerende invorderingsambtenaar alleen naast de overige met de schuldregeling instemmende schuldeisers;
7. is er eerder een minnelijke of een gedwongen schuldregeling geweest die niet naar behoren is nagekomen.

Als uit de belangenafweging volgt dat kan worden ingestemd met een dergelijk verzoek dan verleent de invorderingsambtenaar op het moment van het ingaan van de schuldregeling voor 36 maanden uitstel van betaling.

73.6. Insolventieprocedures en akkoorden

73.6.1. Buitengerechtelijk akkoord

In het tweede lid van de artikelen 19a en 22a van de regeling zijn bepalingen opgenomen die de doelstellingen van de WSNP - namelijk het sluiten van een buitengerechtelijk akkoord met de gezamenlijke schuldeisers over de sanering van de schulden zonder tussenkomst van een rechter - ook voor gemeenten laten gelden.

Deze bepalingen zijn ook van toepassing op betalingsverplichting van een aansprakelijkgestelde van wie redelijkerwijs mag worden aangenomen dat de wettelijke schuldsaneringsregeling op hem van toepassing is. Een verzoek tot het sluiten van een buitengerechtelijk akkoord kan een ieder indienen, ook de schuldenaar.

73.6.2. Voorwaarden voor toetreding tot een buitengerechtelijk akkoord

De invorderingsambtenaar moet zich er eerst van verzekeren of redelijkerwijs mag worden aangenomen dat de wettelijke schuldsaneringsregeling van toepassing zal worden verklaard. Van belang voor de beantwoording van die vraag is artikel 288 FW dat de weigeringsgronden voor de rechter bevat op een verzoek om toepassing van de wettelijke schuldsaneringsregeling.

De betaling van het aangeboden bedrag moet in beginsel ineens plaatsvinden. Als de invorderingsambtenaar bij wijze van uitzondering instemt met betaling in termijnen eist hij zekerheid.

Als in het buitengerechtelijk akkoord belastingschulden zijn begrepen waarvoor derden aansprakelijk kunnen worden gesteld, neemt de invorderingsambtenaar als voorwaarde op dat de kwijtschelding pas wordt geëffectueerd op het moment dat op grond van die aansprakelijkheid geen baten meer kunnen worden verkregen. De invorderingsambtenaar ziet van deze voorwaarde af als in het aangeboden bedrag de baten in de aansprakelijkheid tot uitdrukking komen.

73.6.3. Gevolgen buitengerechtelijk akkoord

Als de invorderingsambtenaar toetreedt tot een buitengerechtelijk akkoord verleent hij kwijtschelding voor het deel van de belastingschuld dat onbetaald blijft, nadat hij het bedrag dat hem op grond van het akkoord toekomt, heeft ontvangen. Zo nodig stelt hij een derdebeslagene of houder van penningen op de hoogte van het verval van het beslag en zorgt hij voor doorhaling van een beslag op een registergoed.

De invorderingsambtenaar heft de beslagen op zodra hij ontvangt wat hij heeft gevorderd op grond van het buitengerechtelijk akkoord.

73.6.4.Voorwaarden voor toetreding tot een gerechtelijk akkoord
De betaling van het aangeboden bedrag moet in beginsel ineens plaatsvinden. Als de invorderingsambtenaar bij wijze van uitzondering instemt met betaling in termijnen eist hij zekerheid.
Als in het akkoord belastingschulden zijn begrepen waarvoor derden aansprakelijk kunnen worden gesteld, neemt de invorderingsambtenaar als voorwaarde op dat de kwijtschelding pas wordt geëffectueerd op het moment dat op grond van die aansprakelijkheid geen baten meer kunnen worden verkregen. De invorderingsambtenaar ziet van deze voorwaarde af als in het aangeboden bedrag de baten in de aansprakelijkheid tot uitdrukking komen.
73.6.5.Gevolgen toetreden tot gerechtelijk akkoord
Als de invorderingsambtenaar vrijwillig toetreedt tot een gerechtelijk akkoord verleent hij kwijtschelding voor het deel van de belastingschuld dat onbetaald blijft, nadat hij het bedrag dat hem op grond van het akkoord toekomt, heeft ontvangen.
73.6.6.Begrip belastingschuld en (buiten)gerechtelijk akkoord
Bij de beoordeling van een akkoord stelt de invorderingsambtenaar eerst vast op welke belastingaanslagen het akkoord betrekking heeft. Uitgangspunt daarbij is de materiële belastingschuld die is ontstaan tot aan de dag dat de wettelijke schuldsaneringsregeling is uitgesproken of de dag waarop een buitengerechtelijk akkoord wordt aangeboden.
Er rust een inspanningsverplichting op Tribuut om de te saneren schuld zo volledig mogelijk en tot het juiste bedrag vast te stellen, in die zin dat de materieel verschuldigde belasting wordt geformaliseerd in een aanslag.
De invorderingsambtenaar betrekt bestuurlijke boeten, rente en kosten integraal in een akkoord.
73.6.7. vervallen
73.6.8. Gevolgen dwangakkoord

Als de rechter in het kader van een wettelijke schuldsanering een dwangakkoord oplegt aan de gezamenlijke schuldeisers, lijdt de invorderingsambtenaar het deel van de belastingschuld dat onvoldaan blijft oninbaar.
Aangezien de invorderingsambtenaar niet heeft ingestemd met het akkoord, verleent hij geen kwijtschelding. De belastingvorderingen die resteren na het dwangakkoord blijven als natuurlijke verbintenissen over.
73.6.9.Kwijtschelding voor ondernemers bij een saneringsakkoord
Indien een akkoord op grond van artikel 22a van de regeling niet mogelijk is, vindt kwijtschelding voor ondernemers uitsluitend plaats bij een zogenoemd saneringsakkoord in de zin van artikel 22 van de regeling. Zie ook artikel 26.3 van deze leidraad.
Artikel 74 Uitstel- en kwijtscheldingsfaciliteiten
Deze bepaling is niet van toepassing voor Tribuut.
Artikel 75 Kosten van vervolging
Dit artikel beschrijft het beleid bij het in rekening brengen van kosten van vervolging. Met 'vervolgingskosten of kosten' wordt bedoeld de kosten die op grond van de Kostenwet invordering rijksbelastingen (Kostenwet) in rekening worden gebracht.
Hieronder vallen ook de kosten die verbonden zijn aan de werkzaamheden die de belastingdeurwaarder verricht voor de invordering op civiele wijze.
In dit artikel is het volgende beleid over kosten van vervolging opgenomen:
- gevorderde som bevat geen vervolgingskosten;
- aan derden toekomende bedragen;
- rechtsmiddelen en vervolgingskosten;
- verzoek om vermindering vervolgingskosten aanmerken als bezwaar;
- niet in rekening brengen van vervolgingskosten;
- onverschuldigdheid van vervolgingskosten;
- niet-verwijtbaarheid en vervolgingskosten;
- versnelde invordering en vervolgingskosten;
- aansprakelijkgestelden en vervolgingskosten;
- geen kwijtschelding van vervolgingskosten;
- limitering betekeningskosten dwangbevel.

75.1. Gevorderde som bevat geen vervolgingskosten

De gevorderde som bij een aanmaning of dwangbevel (waarvan onderscheidenlijk sprake is in artikel 2 en artikel 3, eerste lid, van de Kostenwet invordering rijksbelastingen) is te verstaan als het belastingbedrag waarvoor de aanmaning of het dwangbevel is uitgevaardigd, dus zonder de vervolgingskosten en eventuele - pro memorie opgenomen - rente.
75.2.Aan derden toekomende bedragen
Onder de bedragen die op grond van artikel 6 van de Kostenwet invordering rijksbelastingen aan de belastingschuldige in rekening worden gebracht, vallen:

- de kosten van de advertenties als bedoeld in artikel 3, vierde lid, en artikel 4, eerste lid, van de Kostenwet invordering rijksbelastingen;
- de vergoeding van de bewaarder dan wel door hem ingeschakelde derden;
- de kosten van het openen van deuren en huisraad als bedoeld in artikel 444 Rv;
- de kosten van het verrichten van werkzaamheden voor de verkoop ter plaatse van de in beslag genomen zaken;
- de kosten van het verrichten van werkzaamheden door makelaars, deskundigen en afslagers;
- de kosten van het doen overbrengen van de in beslag genomen zaken als de verkoop elders plaatsvindt;
- de kosten van opslag, afvoer en bewaarneming van inbeslaggenomen roerende zaken.

Om redenen van beleid worden de laatstgenoemde kosten enkel in rekening gebracht als de verkoop op uitdrukkelijk verzoek van de belastingschuldige elders gebeurt dan wel als daarbij voornamelijk zijn belang is gediend. Eventuele gemaakte reiskosten door Tribuut voor de betekening en de tenuitvoerlegging van het dwangbevel kunnen niet op de belastingschuldige worden verhaald, evenals mogelijke porti- en telefoonkosten.
75.3.Rechtsmiddelen en vervolgingskosten
Als de belastingschuldige in beroep gaat tegen de uitspraak op het bezwaar, handelt de invorderingsambtenaar in overeenstemming met de voorschriften van het Besluit beroep in belastingzaken 2005. De invorderingsambtenaar kan zich beperken tot de stukken die in de procedure over de toepassing van de Kostenwet relevant zijn.
Indiening van een bezwaarschrift of beroepschrift (in hoger beroep) stuit op grond van artikel 6:16 Awb niet de aanvang of de voortzetting van de tenuitvoerlegging van de akte van vervolging.
Als om uitstel van betaling wordt verzocht, is het beleid dat is verwoord in artikel 25.1 en 25.2 van deze leidraad van overeenkomstige toepassing.
75.4.Verzoek om vermindering vervolgingskosten aanmerken als bezwaar
Een verzoek van de belastingschuldige tot vermindering van de in rekening gebrachte kosten wordt aangemerkt als een bezwaarschrift. Het bepaalde in artikel 75.3 van deze leidraad is van overeenkomstige toepassing.
75.5.Niet in rekening brengen van vervolgingskosten
In de volgende gevallen brengt de invorderingsambtenaar voor het uitbrengen van exploten geen vervolgingskosten in rekening:
- herhaalde betekening van een dwangbevel;
- (herhaalde) betekening van een dwangbevel uitsluitend ter stuiting van de verjaring;
- betekening van een vordering;
- betekening aan een minderjarige of onder curatele gestelde als bedoeld in artikel 13.3 van deze leidraad met dien verstande dat de eerste betekening wel, maar de tweede betekening (aan de wettelijke vertegenwoordiger) niet in rekening wordt gebracht;
- betekening van een beslissing van het bestuur op een beroepschrift tegen de inbeslagneming van roerende zaken aan de derde die het beroepschrift heeft ingediend, de beslagene en zo nodig de bewaarder, al dan niet gepaard gaande met gehele of gedeeltelijke opheffing van het beslag;
- betekening van een proces-verbaal van overgang van de bewaring van beslagen roerende zaken, anders dan op verzoek of door toedoen van de belastingschuldige.

75.6. Onverschuldigdheid van vervolgingskosten

Naast de gevallen waarin ten aanzien van de kostenberekening rekenfouten zijn gemaakt dan wel een onjuist tarief is gehanteerd, zijn kosten niet verschuldigd in de volgende gevallen:
- Als de betaling op de rekening van Tribuut is bijgeschreven op of voorafgaand aan de dag waarop de kosten verschuldigd zijn geworden;
- Voor zover na het in rekening brengen van de kosten een afname van de schuld, anders dan door betaling, kwijtschelding of verrekening tot stand is gekomen. Deze situatie zal zich voordoen bij vermindering van belastingaanslagen evenals bij afboeking van definitieve negatieve aanslagen op voorlopige positieve aanslagen van hetzelfde jaar;
- Als er achteraf bezien al voor het in rekening brengen van de kosten om beleidsmatige redenen aanleiding is geweest om de invordering op te schorten. Hierbij valt te denken aan:
- een schriftelijk ingediend verzoek om uitstel;
- een ingediend aanvraagformulier voor kwijtschelding, mits volledig ingevuld;
- een ingediend verzoekschrift bij de raad, het college of bij de Nationale ombudsman.

Volledigheidshalve wordt opgemerkt dat zich omstandigheden kunnen voordoen waarin het noodzakelijk is de invordering wel voort te zetten. In dat geval komen de hieraan verbonden kosten vanzelfsprekend niet voor een tegemoetkoming in aanmerking.
Kosten worden in afwijking van het voorgaande altijd in rekening gebracht als sprake is van trainering van de invordering;

- Als na het in rekening brengen van de kosten aan de belastingaanslag een nieuwe dagtekening is toegekend;
- Als een derdenbeslag nooit blijkt te hebben gelegen als bedoeld in artikel 14.4.1 van deze leidraad;
- Als zaken - die in een onroerende zaak aanwezig zijn - zowel in een beslag op roerende als in een beslag op onroerende zaken zijn begrepen omdat twijfel bestaat over de vraag of deze zaken roerend dan wel onroerend zijn en duidelijkheid is verkregen door middel van welk beslag die zaken moeten worden uitgewonnen. In dat geval zijn de kosten die verband houden met het niet voortgezette beslag niet verschuldigd;

- Als zaken - die op of in een schip van de belastingschuldige aanwezig zijn - zowel in een beslag op het schip als in een beslag op roerende zaken zijn begrepen omdat twijfel bestaat over de vraag of deze zaken een bestanddeel vormen van het schip dan wel zelfstandige roerende zaken zijn, en duidelijkheid is verkregen door middel van welk beslag die zaken moeten worden uitgewonnen. In dat geval zijn de kosten die verband houden met het niet voortgezette beslag niet verschuldigd;
- Als invorderingsmaatregelen worden getroffen met inachtneming van de artikelen 10 en 15 van de wet, en de belastingschuldige binnen twee werkdagen na uitreiking van het aanslagbiljet de openstaande belastingschuld betaalt;
- De beslissing om de kosten terug te brengen tot het juiste bedrag dan wel de kosten terug te betalen, gebeurt ambtshalve dan wel na een daartoe ingediend verzoekschrift.

75.7. Niet-verwijtbaarheid en vervolgingskosten

In uitzonderlijke situaties kan er voor de invorderingsambtenaar aanleiding bestaan de in rekening gebrachte vervolgingskosten - hoezeer ook verschuldigd - te verminderen als de belastingschuldige hier schriftelijk om verzoekt.
Van zo’n situatie kan sprake zijn als de belastingschuldige aantoont in omstandigheden te hebben verkeerd die het hem feitelijk onmogelijk maakten zijn verplichtingen tijdig na te komen en bovendien de invordering van vervolgingskosten - gezien de omstandigheden van het specifieke geval- onredelijk en onbillijk is.
75.8.Versnelde invordering en vervolgingskosten
Als invorderingsmaatregelen zijn getroffen met inachtneming van de artikelen 10 en 15 van de wet, vermeldt de belastingdeurwaarder in de akte van betekening bij het dwangbevel dat de in verband met die maatregelen berekende vervolgingskosten niet verschuldigd zijn als de openstaande belastingschuld binnen twee werkdagen na uitreiking van het aanslagbiljet wordt betaald. De vorige volzin is van overeenkomstige toepassing op de beslagkosten.
75.9.Aansprakelijkgestelden en vervolgingskosten
Voor de door aansprakelijkgestelden verschuldigde kosten die het gevolg zijn van invorderingsmaatregelen die tegen de aansprakelijkgestelde zijn genomen, is dit hoofdstuk van overeenkomstige toepassing.
75.10.Geen kwijtschelding van vervolgingskosten
Kwijtschelding van vervolgingskosten is niet mogelijk wegens vermeende betalingsonmacht. De invorderingsambtenaar doet in dat geval ook geen toezegging dat deze kosten niet zullen worden ingevorderd. Het voorafgaande laat onverlet dat kwijtschelding wordt verleend dan wel kosten buiten invordering worden gelaten, wanneer de hoofdsom wordt kwijtgescholden dan wel buiten invordering wordt gelaten. Hiervoor wordt verwezen naar hetgeen is vermeld bij artikel 26 van deze leidraad.
75.11.Limitering betekeningskosten dwangbevel
Als op dezelfde dag aan een belastingschuldige meerdere ten name van die belastingschuldige gestelde dwangbevelen worden betekend en de betekeningskosten in totaal meer zouden bedragen dan het maximumbedrag zoals genoemd in artikel 3, eerste lid van de Kostenwet invordering rijksbelastingen, zijn niet meer betekeningskosten verschuldigd dan dit maximumbedrag.
Artikel 76 tot en met 79
Deze bepalingen zijn niet van toepassing voor Tribuut.
Artikel 80 Invordering, Awb en het moment van vaststelling van (naheffings)aanslagen
In dit artikel is beleid opgenomen met betrekking tot artikel 4:121 van de Awb en het moment van vaststelling van (naheffings)aanslagen.
80.1 Tenuitvoerlegging termijndwangbevel
Een eenmaal ingestelde vervolging voor één of meer van de vervallen termijnen van de belastingaanslag wordt met dezelfde voortvarendheid voltooid als de eindvervolging.
80.2 Moment van vaststelling (naheffings) aanslagen
Deze bepaling is niet van toepassing voor Tribuut.
Artikel 81 Inwerkingtreding
Deze regeling treedt in werking op de eerste dag na die van de bekendmaking en werkt terug tot 1 januari 2016.
Artikel 82 Citeertitel
Deze regeling wordt aangehaald als: Leidraad invordering gemeentelijke belastingen Tribuut 2016.
Aldus vastgesteld door het bestuur van de gemeenschappelijke regeling Tribuut belastingsamenwerking.
Epe, 4 januari 2016
de voorzitter, de secretaris,

R.A.J. Scholten drs. G.A.G. Eggermont